

**ANALISIS AKUNTANSI BIAYA PRODUKSI PADA PDAM  
TIRTA INDRAGIRI TEMBILAHAN**

**SKRIPSI**

*Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Mengikuti Ujian Oral  
Comprehensive Sarjana Lengkap Pada Fakultas Ekonomi dan Ilmu Sosial  
Universitas Islam Negeri Sultan Syarif Kasim Riau  
Pekanbaru*

**OLEH :**

**DIRJA EFRIYANTO**  
10473026169



**JURUSAN : AKUNTANSI-SI**



**MILIK**  
PERPUSTAKAAN UIN AL - JAMI'AH  
SULTAN SYARIF KASIM RIAU  
NO. 2010 349 ARN  
TGL. 15 NOV 2010  
ARAF. f

**FAKULTAS EKONOMI DAN ILMU SOSIAL  
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI  
SULTAN SYARIF KASIM RIAU  
PEKANBARU  
2010**

## **ABSTRAK**

### **Analisis Akuntansi Biaya Produksi Pada PDAM Tirta Indragiri Tembilahan**

**Oleh : Dirja Efriyanto**

*Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah Akuntansi Biaya Produksi pada PDAM Tirta Indargiri Tembilahan sudah sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No 14. Sedangkan manfaat yang diperoleh dari penelitian ini adalah sebagai bahan informasi dan masukan bagi perusahaan, sebagai bahan pertimbangan dalam melaksanakan untuk membuat laporan keuangan khususnya laporan harga pokok produksi.*

*Data yang penulis gunakan adalah data primer dan data sekunder. Hasil penelitian, dalam laporan harga pokok biaya produksi perusahaan belum melakukan pengklasifikasian biaya secara tepat dan benar sehingga tidak terlihat dengan pasti unsur-unsur biaya produksi, yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik, seharusnya perusahaan mengalokasikan biaya lembur karyawan ke dalam biaya langsung dimana biaya lembur karyawan merupakan biaya yang dibayarkan perusahaan kepada karyawan bagian produksi. oleh karena itu diusulkan kepada perusahaan untuk menerapkan PSAK No 14.*

*Kata kuncinya : Akuntansi Biaya produksi, PSAK No 14.*

## KATA PENGANTAR

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

Assalamu' alaikum Wr.Wb.

Alhamdulillah Rabbil 'Alamin, puji serta syukur kehadirat Allah SWT yang telah menampakkan sifat-sifat keagungan-Nya diantara langit dan bumi, menyinari hati hambanya dengan kalam-Nya, mengampuni segala dosa dengan kasih sayang-Nya selama-lamanya, dan dengan karunia-Nya yang begitu besar juga tak terbatas atas segala kenikmatan terutama kenikmatan Iman maupun Islam. Dengan dikaruniakan kenikmatan yang besar ini sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **"Analisis Akuntansi Biaya Produksi pada PDAM Tirta Indragiri Tembilahan.**

Shalawat dan salam selalu tercurahkan keatas makhluk pilihan yang diutus oleh Allah SWT sebagai rahmat bagi seluruh alam, yang menyerukan untuk bertakwa kepada-Nya yakni junjungan alam Nabi Muhammad SAW, serta kepada para Anbiya, keluarga dan kepada sahabatnya sekalian. Amiin...

Pada kesempatan ini penulis dengan kerendahan hati mengucapkan terima kasih dan penghargaan yang setinggi-tingginya kepada semua pihak yang telah banyak membantu dalam penyelesaian penulisan skripsi ini baik secara moril, materil, maupun dengan panjatan do'anya. Untuk itu izinkan penulis menyampaikan ucapan terima kasih yang tulus kepada :

1. Bapak Drs. Azwar Harahap, M.Si, selaku Dekan Fakultas Ekonomi Dan Ilmu Sosial

2. Bapak Nasrullah Djamil SE, M.Si, Ak Ketua Jurusan Akuntansi SI Fakultas Ekonomi Dan Ilmu Sosial
3. Ibu Hj Elisanovi, SE, MM, Ak, selaku dosen konsultasi dan sekaligus menjadi Pembimbing I yang sudah banyak meluangkan waktunya dalam memberi arahan, didikan, dan panduannya dalam penyelesaian skripsi ini.
4. Bapak Alchudri, MM, CPA, selaku dosen Pembimbing II yang sudah banyak meluangkan waktunya dalam memberi arahan, didikan, dan panduannya dalam penyelesaian skripsi ini.
5. Bapak-bapak dan Ibu-ibu Dosen yang telah banyak memberi segala kemampuannya dalam menyalurkan ilmunya. Semoga dengan ilmu yang telah diberikan dan dengan kemuliaan pengabdianya mendapatkan pahala yang berlipat ganda dari Allah SWT. Dan tidak terlupakan untuk seluruh civitas akademik.
6. Seluruh Ustadz/Ustadzah dan Bapak/Ibu Guru yang telah banyak memberi ilmunya melalui didikan, ajaran, nasihatnya mulai dibangku sekolah sampai dibangku perkuliahan. Semoga Allah membalas semua kemuliaan yang telah diniatkan sebagai nilai ibadah dan menempatkan sejajar dengan Rasulullah dan para sahabat-sahabatnya.
7. Bapak pimpinan dalam hal ini Bapak Drs, Kemas Yusferi Selaku Direktur umum PDAM Tirta Idragiri Tembilhan yang telah memberikan bantuan informasi tentang data-data yang dibutuhkan dalam penyusunan tugas akhir ini.

8. Bapak dan Ibu kedua orang tua yang berharga dan berarti dalam hidupku Miun dan Masnah yang telah banyak pengorbanan yang dilakukan untuk yang terbaik bagi anaknya.
9. Seluruh keluarga serta saudara-saudara yang mendukung dalam pembuatan sripsi ini, Sudarman Spd dan istri Huriati Spd, M Muhtar, Samiyah dan suami M Yusuf, M Nasir ST.
10. Keiga adikku yang cantik dan tercinta Rosdiana Dewi, Izah Rossianiningsih Spd Serta adiku yang bungsu Efdawati.
11. Sahabat-sahabat terbaikku Sukatno SE, Heru Ferliansyah Fahrid Adinta.
12. Dedek Adrian, B'Adi, B'Sukatno, B'Yadi, Adek, Toyiman, B'khairudin, B'kai, Syafe'i, B'Man, B'Zoel, Mini, Ratih, Pocce..
13. Pak Guru Bukhori, Pak Khiril, B'Mawan, B'Anton, B'Deni, Pak Sutan, B'Isap, B'Rap, B' Ujeng, B'Dian, B'Riki, B'Heru, , , B'Novi, Uya', Ijul, Taufik, Inal, Haris, B'lpang, B'Evan, Ipit, Ijal, Agusty, Bob, Amin, Riko, B'Hafis Habibi, B'Yori, B'Yenri, Udin, B'Ari, Suherman, Andi, Superdi, Merpati FC, Merkuri, PDR.
14. Teman-teman seperjuangan yang terbaik angkatan 2004 khusus Akuntansi B. Juga tidak terlupakan buat teman dan sahabat angkatan 02, 03, 04, 05,06,07,08 Fekonsos dan Mahasiswa UIN yang telah mau bergaul dan bercanda gurau dan mau menerima sebagai sahabat.

15. Teman-teman KKN di Kecamatan Bandar Petalangan Khususnya di  
Desa Sialang Godang, Mas Eko, Mas Hasan Ali, Mas Siswanto,  
Khairunnas, Nazri, Rika, Meidi, Liza, Sinta, Muhlisoh, Ika.

Akhirnya kepada semua pihak yang tidak bisa penulis sebutkan satu  
persatu, penulis mendo'akan semoga ALLAH SWT memberikan balasan yang  
berlipat ganda dan terima kasih atas segal dukungannya dan jasanya. Dalam  
kehidupan ini manusia diciptakan untuk beribadah dan memperbaiki amal  
ibadahnya menjadi lebih baik lagi dari waktu ke waktu. Tentu dalam kehidupan ini  
kita pasti melakukan kesalahan. Begitu pula halnya dalam penulisan skripsi ini,  
penulis menyadari kekurangan-kekurangan tersebut. Untuk itu penulis memohon  
maaf yang sebesar-besarnya.

Pekanbaru, Juli 2010  
Penulis

Dirja Efriyanto  
10473026169

## DAFTAR ISI

<b>ABSTRAK.....</b>	<b>i</b>
<b>KATA PENGANTAR.....</b>	<b>ii</b>
<b>DAFTAR ISI.....</b>	<b>iv</b>
<b>DAFTAR TABEL.....</b>	<b>viii</b>
<b>DAFTAR GAMBAR.....</b>	<b>ix</b>

### **BAB I : PENDAHULUAN**

A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Perumusan Masalah.....	6
C. Tujuan Dan Manfaat Penelitian.....	6
D. Metologi Penelitian.....	7
E. Sistematika Penulisan.....	8

### **BAB II : TELAAH PUSTAKA**

A. Pengertian Biaya Produksi.....	10
B. Pengertian Biaya Overhead Pabrik.....	19
C. Penggolongan Biaya Overhead Pabrik.....	21
D. Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik.....	23
E. Faktor-Faktor yang Dipertimbangkan dalam Pemilihan Tarif Biaya Overhead.....	24
F. Langkah-Langkah Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik.....	25
G. Metode Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Kepada Produk Atas Dasar Tarif.....	30
H. Pengumpulan Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya.....	32
I. Perlakuan Terhadap Selisih Biaya Overhead Pabrik.....	35
J. Siklus Akuntansi Biaya Dalam Perusahaan Manufaktur.....	36
K. Laporan Biaya Produksi.....	40
L. Islam dan Produksi.....	49

### **BAB III : GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN**

A. Sejarah Singkat Perusahaan.....	52
B. Struktur Organisasi.....	53
C. Aktifitas Perusahaan.....	60

### **BAB IV : HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

A. Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi.....	67
B. Biaya Pegawai.....	75
C. Laporan Harga Pokok Produksi.....	78

**BAB V : KESIMPULAN DAN SARAN**

A. Kesimpulan .....	82
B. Saran-Saran .....	82

**DAFTAR PUSTAKA**

**LAMPIRAN**

**BIOGRAFI**



## **BAB I**

### **PENDAHULUAN**

#### **A .Latar Belakang Masalah**

Akuntansi biaya merupakan proses pencatatan, pengolahan, pengalokasian, penganalisaan serta pengihitisan data biaya yang bertujuan untuk perencanaan pengendalian biaya yang dikeluarkan oleh pihak perusahaan. Proses akuntansi biaya dapat ditunjukan untuk memenuhi kebutuhan pemakai luar perusahaan maupun internal perusahaan. Selain itu tugas terpenting dari akuntansi biaya adalah untuk mengumpulkan dan menjelaskan data biaya, baik itu data aktual maupun proyeksi.

Akuntansi biaya mempunyai tiga tujuan pokok yaitu penentuan harga pokok produk, pengendalian biaya, dan pengambilan keputusan khusus. Untuk memenuhi tujuan penentuan harga pokok produksi, akuntansi biaya mencatat, menggolongkan, dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk atau penyerahan jasa.

Salah satu cara untuk mengendalikan dan menekan biaya produksi adalah perlunya kebijakan manajemen untuk menetapkan suatu biaya produksi yang meliputi beherap prosedur yang mulai dari proses pencatan bahan baku sampai dengan pencatan biaya overhead pabrik yang dikorbankan. Hal yang sangat penting bagi pimpinan perusahaan, dengan adanya akuntansi biaya produksi, maka pimpinan

perusahaan akan dapat menentukan kebijaksanaan yang akan dilakukan dalam menjalankan kebijakan aktifitas perusahaan.

Biaya produksi, yaitu biaya-biaya yang berkaitan dengan proses pengolahan bahan baku menjadi produk selesai yang siap untuk di jual. Secara umum ada dua cara dalam pengumpulan biaya produksi yaitu metode harga pokok pesanan dan metode harga pokok proses. Harga pokok pesanan adalah penentuan harga pokok produksi di mana biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk sejumlah produk tertentu atau suatu jasa yang dapat dipisahkan identitasnya, dan perlu di tentukan harga pokok secara individual. Sedangkan metode harga pokok proses adalah cara penentuan harga pokok produksi yang membebankan biaya produksi selama periode tertentu pada proses atau kegiatan produksi dan membagikannya sama rata kepada produk yang di hasilkan dalam periode tersebut.

Biaya produksi merupakan biaya yang perlu di lakukan pengawasan dan pengendalian oleh perusahaan, karena biaya produksi ini biasanya relatif besar dibandingkan dengan biaya-biaya lain. Untuk itu biaya tersebut perlu dilakukan pengawasan dan pengendalian supaya biaya produksi ini dapat ditekan agar perusahaan dapat mencapai laba maksimum.

Elemen biaya produksi yang dapat dikendalikan diantaranya adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, serta biaya overhead pabrik. Biaya bahan baku tersebut merupakan biaya yang dapat ditelusuri dalam produk jadi, biaya tenaga kerja

merupakan proses pengubahan bahan baku menjadi barang jadi dan jasanya dapat ditelusuri pada produk jadi tersebut, sedangkan biaya overhead pabrik adalah biaya yang tidak berkaitan langsung dengan proses produksi atau juga disebut biaya tidak langsung.

Salah satu permasalahan yang penting dalam perusahaan industri adalah masalah penentuan harga pokok produksi karena harga pokok produksi merupakan suatu pedoman guna menentukan harga pokok penjualan. Dengan adanya berbagai masalah dalam penentuan harga pokok produksi maka diperlukan suatu informasi yang tepat untuk memecahkan masalah tersebut.

Akuntansi biaya merupakan salah satu informasi bagi pengelolaan perusahaan, terutama menyangkut masalah biaya. Akuntansi biaya dapat dipergunakan untuk menentukan harga pokok produksi. Kekeliruan dalam menentukan harga pokok produksi akan berakibat pula dalam penentuan harga jual.

PDAM Tirta Indragiri Tembilahan adalah perusahaan yang bergerak dibidang industri pengolahan Air, yang semenjak didirikan pada tahun 1990 hingga saat ini telah mampu memproduksi air kurang bersih menjadi air bersih yang dialirkan kerumah tangga dan industri melalui pipa. Perusahaan ini juga mempunyai 16 cabang yang tersebar diberapa kecamatan dan desa.

Dalam pengumpulan biaya produksi, perusahaan menggunakan metode harga pokok proses. Metode harga pokok proses merupakan cara penentuan harga pokok produksi yang membebankan biaya produksi selama periode tertentu pada kegiatan produksi dan membagikannya sama rata pada produk yang dihasilkan dalam periode tersebut.

Lazimnya metode penentuan biaya bahan baku yang sering digunakan dalam proses produksi ada beberapa metode, metode FIFO, metode LIFO, metode rata-rata bergerak, metode biaya standar metode rata-rata harga pokok bahan baku pada akhir bulan. PDAM Tirta Indragiri Tembilahan, dalam menentukan biaya bahan baku yang digunakan dalam proses produksi, perusahaan menggunakan metode FIFO (*first in first out*) yaitu suatu metode bahan baku yang pertama masuk dan bahan baku terakhir keluar.

PDAM, dalam hal ini mengelompokkan biaya produksinya atas biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya sumber, biaya pengolahan, biaya transmisi dan distribusi, sedangkan biaya tidak langsung terdiri dari biaya pegawai, biaya kantor, biaya hubungan pelanggan, biaya pemeliharaan umum, rupa-rupa biaya umum, biaya sewa, biaya penyusutan instalasi umum dan biaya penyisihan piutang.

Permasalahan pertama yang peneliti temukan adalah perusahaan mencatat unsur biaya produksi langsung sebesar Rp 7,249,671,054.35,- dimana unsur biaya-biaya tersebut terdiri dari: biaya sumber Rp 3,547,974,205.55,- biaya pengolahan Rp 1,478,256,464.73,- dan biaya transmisi dan distribusi Rp 2,223,440,384.07. Dari ketiga unsur biaya tersebut terdapat unsur biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik, dimana dalam hal ini perusahaan belum melakukan pencatatan secara tepat dan benar sehingga tidak terlihat dengan pasti besarnya jumlah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Sedangkan menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No 14 harga pokok produksi di kelompokkan berdasarkan tiga unsur yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik.

Selanjutnya perusahaan mengalokasikan biaya pegawai sebesar Rp 1,417,335,382.00,- kedalam biaya tidak langsung. Dimana didalamnya terdapat biaya lembur karyawan Rp 15,005,800.00,-. Dalam hal ini biaya lembur karyawan merupakan lembur yang dibayar kepada karyawan bagian produksi. Seharusnya perusahaan mengalokasikan biaya tersebut kedalam biaya tenaga kerja langsung. Didalam pernyataan standar akuntansi keuangan No 14 tahun 2007 bahwa biaya konversi persediaan meliputi biaya yang secara langsung terkait dengan unit produksi, misalnya tenaga kerja langsung. Kesalahan pengalokasian biaya lembur karyawan tersebut kedalam biaya tidak langsung, mengakibatkan biaya tidak langsung menjadi lebih tinggi.

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan diatas, maka penulis tertarik untuk membahas dan meneliti tentang akuntansi biaya produksi serta menuangkannya dalam bentuk skripsi dengan judul : **Analisis Akuntansi Biaya Produksi pada PDAM Tirta Indragiri Tembilahan.**

## **B. Perumusan Masalah**

Dari latar belakang masalah yang diuraikan diatas maka penulis mencoba merumuskan masalah sebagai berikut “ Apakah Akuntansi Biaya Produksi pada PDAM Tirta Indragiri Tembilahan sudah sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No 14

## **C. Tujuan dan Manfaat Penelitian**

### **1. Tujuan Penelitian**

Sesuai dengan perumusan masalah diatas maka tujuan penelitian adalah untuk mengetahui apakah Akuntansi Biaya Produksi pada PDAM Tirta Indragiri Tembilahan sudah sesuai dengan PSAK No 14

### **2. Manfaat Penelitian**

Sedangkan manfaat yang diperoleh dari penelitian ini adalah :

- a. Untuk menambah wawasan penulis tentang akuntansi, khususnya akuntansi biaya produksi

- b. Sebagai bahan informasi dan masukan bagi perusahaan. Sebagai bahan pertimbangan dalam melaksanakan akuntansi biaya produksi.
- c. Menjadi tambahan informasi untuk peneliti lain, yang meneliti hal-hal yang berhubungan dengan penelitian ini dimasa datang.

#### **D. Metodologi Penelitian**

##### **1. Lokasi dan Waktu Penelitian**

Pada penulisan skripsi ini penulis melakukan penelitian pada PDAM Tirta Indragiri yang berlokasi di Tembilahan dengan alamat Jln. M. Boya no 07 Kabupaten Indragiri Hilir Propinsi Riau dan waktu penelitian adalah Agustus – November 2009.

##### **2. Jenis dan Sumber Data**

Jenis dan sumber data yang dikumpulkan dalam penulisan penelitian ini adalah :

- a. Data primer, yaitu data yang langsung penulis peroleh dari objek penelitian berupa penjelasan dari pimpinan perusahaan dan karyawan dibagian personalia mengenai kegiatan perusahaan, serta penjelasan mengenai perhitungan biaya langsung dan biaya tidak langsung dari bagian akuntansi.
- b. Data sekunder, yaitu data atau informasi yang diolah perusahaan berupa Laporan Laba Rugi, Neraca, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Harga Pokok Produksi, Sejarah Perusahaan, dan Struktur Organisasi.

### **3. Metode Pengumpulan Data**

Dalam melakukan penelitian, penulis menggunakan dua metode pengumpulan data yaitu :

- 1) Wawancara : yaitu melakukan tanya jawab dengan pihak terkait atau pejabat yang berwenang seperti bagian akuntansi dan administrasi.
- 2) Dokumentasi : dengan melihat laporan keuangan seperti daftar laba rugi, neraca dan laporan harga pokok produksi.

### **4. Analisa Data**

Data yang dikumpulkan dianalisis dengan menggunakan metode deskriptif, yaitu data dan informasi yang diperoleh dari penelitian ini dianalisis sedemikian rupa, sehingga dapat dibandingkan dengan teori yang telah ada dipelajari dalam perkuliahan dan literatur yang berhubungan dengan penelitian ini.

### **E. Sistematika Penulisan**

Untuk memberikan gambaran tentang skripsi berikut ini dikemukakan sistematik penulisan dibagi menjadi lima bab, yaitu sebagai berikut :

#### **BAB I : PENDAHULUAN**

Dalam pendahuluan ini penulis akan memberikan uraian mengenai latar belakang masalah , perumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian serta sistematika penulisan.



### **3. Metode Pengumpulan Data**

Dalam melakukan penelitian, penulis menggunakan dua metode pengumpulan data yaitu :

- 1) Wawancara : yaitu melakukan tanya jawab dengan pihak terkait atau pejabat yang berwenang seperti bagian akuntansi dan administrasi.
- 2) Dokumentasi : dengan melihat laporan keuangan seperti daftar laba rugi, neraca dan laporan harga pokok produksi.

### **4. Analisa Data**

Data yang dikumpulkan dianalisis dengan menggunakan metode deskriptif, yaitu data dan informasi yang diperoleh dari penelitian ini dianalisis sedemikian rupa, sehingga dapat dibandingkan dengan teori yang telah ada dipelajari dalam perkuliahan dan literatur yang berhubungan dengan penelitian ini.

### **E. Sistematika Penulisan**

Untuk memberikan gambaran tentang skripsi berikut ini dikemukakan sistematika penulisan dibagi menjadi lima bab, yaitu sebagai berikut :

#### **BAB I : PENDAHULUAN**

Dalam pendahuluan ini penulis akan memberikan uraian mengenai latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian serta sistematika penulisan.

**BAB II : TELAAH PUSTAKA**

Bab ini menguraikan landasan teoritis sehubungan dengan judul penelitian

**BAB III : GAMBARAN UMUM DAERAH PENELITIAN**

Bab ini menjelaskan gambaran umum perusahaan yang meliputi sejarah perusahaan, struktur organisasi dan aktivitas perusahaan.

**BAB IV : HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Bab ini membahas tentang hasil penelitian dan pembahasan masalah.

**BAB V : KESIMPULAN DAN SARAN**

Bab ini merupakan bab terakhir yang membuat tentang kesimpulan dari apa yang telah diuraikan sebelumnya dan juga saran yang dianggap perlu.

## **BAB II**

### **TELAAH PUSTAKA**

#### **A. Pengertian Biaya Produksi**

Secara umum yang dimaksud dengan biaya produksi adalah merupakan biaya-biaya yang harus dikeluarkan oleh perusahaan untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dipasarkan. Ada beberapa pendapat tentang pengertian biaya produksi, antara lain yang diungkapkan oleh Mulyadi (2000:8) adalah:

Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.

Menurut Mulyadi (2000:9) ada 4 unsur pokok yang terkandung agar dapat dikelompokkan kedalam

1. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi
2. Diukur dalam satuan uang
3. Yang telah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi
4. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

Mengenai pengertian biaya produksi Mulyadi (2000:13) mengemukakan biaya produksi sebagai berikut:

Biaya produksi berarti biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi bahan jadi yang siap untuk dijual.

Selanjutnya definisi biaya produksi yang dikemukakan oleh Hariadi (2002:26) adalah sebagai berikut:

Biaya produksi yakni biaya yang berhubungan langsung dengan produksi dari suatu proses dan akan dipertemukan dengan penghasilan diperoleh produk untuk dijual.

Sedangkan menurut Henry Simomora (1999:551). Biaya produksi meliputi biaya sumber daya yang dimasukkan kedalam produksi selama periode tersebut, dimana biaya pokok industri atas semua barang yang dirampungkan selama periode tersebut. Biaya ini meliputi biaya untuk memproduksi ditambah dengan persediaan awal barang dalam proses dikurangi persediaan akhir dalam proses.

Menurut Charles T Horngern (2007:12). Biaya adalah semua biaya produksi yang dianggap sebagai aktiva dalam neraca ketika terjadi dan selanjutnya menjadi harga pokok penjualan ketika produk itu di jual.

Berdasarkan uraian teoritis di atas maka dapat disimpulkan bahwa biaya produksi merupakan nilai tukar pengorbanan dengan tujuan untuk memperoleh mamfaat di mana dalam akuntansi pengorbanan tersebut dinyatakan pengurangan kas maupun aktiva lainnya baik pada saat ini maupun dimasa datang.

Pendapat yang dikemukakan oleh Hansen dan Mowen (2004:56) adalah:

Biaya pabrik (*factory cost*) yaitu semua biaya yang terjadi serta dapat didalam lingkungan tempat dimana proses produksi berlangsung. Biaya-biaya pabrik ini dibedakan lagi menjadi tiga kelompok biaya yaitu bahan mentah (*direct material cost*), biaya tenaga kerja langsung, (*direct labour cost*) dan biaya overhead pabrik (*biaya tidak langsung*).

Dari pendapat-pendapat diatas dapat ditarik kesimpulan, bahwa yang menjadi harga pokok produksi adalah penjumlahan dari ketiga unsur biaya produksi atau tiga elemen dari biaya produksi yaitu:

1. Biaya bahan baku langsung
2. Biaya tenaga kerja langsung
3. Biaya overhead pabrik

Menurut Samryn (2001:27) bahwa harga pokok produk meliputi semua biaya yang terjadi dalam rangka pembelian dan pembuatan produk. Yang termasuk dalam kelompok biaya ini adalah biaya bahan baku langsung, biaya upah langsung dan biaya overhead pabrik.

## **1. Biaya Bahan Baku Langsung**

Bahan baku langsung adalah bahan-bahan yang dipakai dalam proses produksi yang dapat dengan mudah dan langsung diidentifikasi dengan barang jadi yang dihasilkan.

Menurut Blocher Chen dan Lin (2001:87) memberikan definisi sebagai berikut:

Bahan baku langsung adalah bahan yang digunakan dalam pengolahan produk yang dapat menjadi bagian fisik produk akhir.

Seringkali pada satu periode akuntansi terjadi harga beli bahan baku yang berbeda dari pembelian yang satu dengan pembelian yang lain. Hal ini menyebabkan persediaan bahan baku yang ada digudang mempunyai harga pokok per satuan yang berbeda pula meski jenisnya sama. Hal ini timbul masalah mengenai harga pokok bahan yang dipakai perlu adanya metode kalkulasi bahan dalam menentukan harga pokok bahan baku yang dipakai dalam proses produksi.

Menurut Supriyono (1999:423). Metode aliran harga pokok bahan yang dipakai adalah ;

a). Metode Identifikasi Khusus (MIK)

pemakaian metode identifikasi khusus (*special identification method*) menentukan aliran harga pokok bahan yang dipakai sesuai dengan aliran fisik bahan. Oleh karena itu penyimpanan bahan digudang harus dikelompokkan atau dipisahkan sesuai dengan harga perolehan bahan pada saat pembelian dan setiap kelompok dibutuhkan kode atau kartu secara terpisah, agar pada saat dipakai dapat diketahui dengan tepat besar harga peroleh dari bahan yang dipakai tersebut sesuai dengan fisiknya.

b). Metode masuk Pertama, Keluar Pertama (MPKP)

Pemakaian metode masuk pertama – keluar pertama (*first in, first out*=FIFO) didasarkan anggapan bahwa bahan yang pertama kali dipakai dibebani dengan harga perolehan per satuan dari bahan yang pertama kali masuk ke gudang bahan, atau harga perolehan bahan per satuan yang pertama kali yang masuk ke gudang bahan yang akan digunakan untuk menentukan harga perolehan per satuan bahan yang dipakai pertama kali, disusul harga perolehan per satuan yang masuk berikutnya.

c). Metode Rata- Rata (MRR)

Pemakaian metode rata-rata (*average costing method* – ACM) didasarkan pada anggapan bahan yang dikonsumsi dibebani dengan harga pokok per satuan bahan rata-rata.

d). Metode Masuk Terakhir, Keluar Pertama (MTKP)

Pemakaian metode masuk terakhir keluar pertama (*last in first out* =LIFO) mendasarkan anggapan bahwa bahan yang pertama kali dipakai dibebani dengan harga perolehan per satuan bahan dari yang terakhir masuk, disusul dengan harga perolehan bahan per satuan yang masuk sebelumnya dan seterusnya. Atau harga perolehan bahan per satuan terakhir masuk ke gudang bahan digunakan untuk menentukan harga bahan per satuan bahan yang pertama kali dipakai, disusul dengan harga perolehan yang masuk sebelumnya dan seterusnya.

e). Metode Harga Pokok Standar

Pada perusahaan manufaktur dapat menyelenggarakan akuntansi persediaan atas dasar metode harga pokok standar yang merupakan bagian dari pembebanan harga pokok yang ditentukan dimuka (*pre-determined cost*).

## 2. Biaya Upah Langsung

Tenaga kerja berperan dalam menjalankan mesin-mesin dan melaksanakan pekerjaan yang tidak dapat dilakukan oleh mesin. Atas jasa yang diberikan tenaga kerja tersebut, akan diberikan balas jasa yang dikenal dengan gaji atau upah dan pembayaran- pembayaran lainnya. Semua pembayaran itu merupakan biaya tenaga kerja yang harus dibebankan sebagai biaya langsung maupun tidak langsung.



Menurut Sulastiningsih (1999:165) mengemukakan bahwa:

Tenaga kerja langsung merupakan biaya utama dan sekaligus biaya konversi yaitu gaji dan kesejahteraan karyawan pabrik. Sedangkan tenaga tak langsung merupakan biaya untuk tenaga kerja yang tidak berhubungan langsung dengan proses pembuatan produk.

Sedangkan menurut Rayburn (1999:32)

Tenaga kerja langsung adalah upah yang diperoleh pekerja yang mengubah bahan yang dalam keadaan mentah menjadi produk jadi.

Dengan demikian yang dimaksud dengan tenaga kerja langsung adalah upah para karyawan yang secara langsung dapat dibebankan kepada produk jadi.

Berdasarkan fungsi yang ada diperusahaan, biaya tenaga kerja di kelompokkan kedalam :

- a. Biaya tenaga kerja produksi
  1. Gaji karyawan produksi
  2. Gaji manager pabrik
  3. Gaji mandor pabrik
  4. Biaya kesejahteraan karyawan
  5. Upah karyawan pabrik
  6. Biaya kesejahteraan karyawan pabrik

b. Biaya tenaga kerja pemasaran

1. Upah karyawan pemasaran
2. Biaya kesejahteraan karyawan pemasaran
3. Biaya komisi pramuniaga
4. Gaji manager pemasaran

c. Biaya tenaga kerja administrasi dan umum

1. Gaji karyawan bagian akuntansi
2. Gaji karyawan bagian personalia
3. Gaji karyawan bagian keuangan
4. Gaji direktur, wakil direktur
5. Berbagai biaya kesejahteraan karyawan bagian administrasi dan umum.

**a. Penentuan Besarnya Biaya Tenaga Kerja**

Biaya tenaga kerja adalah semua balas jasa yang diberikan oleh perusahaan kepada semua karyawan, umumnya perusahaan kecil menggunakan system penggajian dengan jumlah tetap per bulan dan gaji atas dasar hari kerja atau jam kerja, sedangkan perusahaan relatif besar sistem penggajian atas dasar kontrak perjanjian kerja dengan organisasi karyawan, penelitian atas produktivitas, evaluasi jabatan atau pekerjaan, program pembiayaan laba, program insentif, program jaminan upah minimum.

### **1). Program gaji dan upah insentif**

Tujuan program insentif adalah meningkatkan produktivitas karyawan yang secara tidak langsung akan meningkatkan penghasilan karawan dan dapat menekan biaya produksi satuan. Sistem program insentif terdiri atas :

- a. Sistem premi bonus berdasarkan jam kerja
- b. Sistem premi bonus berdasarkan satuan hasil.

### **2). Premi lembur**

Premi lembur dibayarkan kepada karyawan yang bekerja melebihi jam kerja standar Rp 200 per jam atau lembur Rp 100 per jam.

### **3. Biaya Tidak Langsung (Biaya Overhead Pabrik)**

Biaya overhead pabrik adalah elemen biaya produksi yang tidak diklasifikasikan sebagai biaya bahan baku langsung atau biaya tenaga kerja langsung

Menurut Mulyadi (2000:208) biaya produksi yang termasuk dalam biaya overhead pabrik dikelompokkan beberapa golongan berikut ini:

- a) Biaya bahan penolong
- b) Biaya reparasi dan pemeliharaan
- c) Biaya tenaga kerja tidak langsung
- d) Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap
- e) Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu

- f) Biaya overhead pabrik lain yang secara langsung memerlukan langsung uang tunai.

## **B. Pengertian Biaya Overhead Pabrik**

Banyak para ahli akuntansi mendefenisikan biaya overhead pabrik dengan kalimat yang berbeda-beda, tetapi pengertian yang diberikannya adalah: sama

Charter dan Usry (2006:411) memberikan defenisi biaya overhead pabrik sebagai berikut:

Biaya overhead pabrik didefenisikan sebagai bahan baku tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung, dan semua biaya pabrik lainnya yang tidak dapat secara nyaman diidentifikasi dengan atau dibebankan langsung ke pemesanan, produk, atau objek biaya lain yang spesifik.

Menurut Sunarto (2003:25) dalam buku akuntansi biaya, biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut:

Semua biaya produksi suatu produk selain dari bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung.

Menurut Kholmi (2004:55) pengertian biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut:

Biaya overhead pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung atau semua biaya produksi tidak langsung.

Sedangkan Munadar (2001:157) memberikan definisi biaya pabrik langsung atau biaya overhead pabrik adalah:

Biaya pabrik tidak langsung ialah semua biaya yang terdapat serta terjadi didalam lingkungan pabrik, tetapi secara langsung berhubungan dengan kegiatan proses produksi, yaitu proses pengubahan bahan mentah menjadi barang lain yang nantinya dijual.

Biaya overhead pabrik pada umumnya didefinisikan sebagai bahan tidak langsung, upah tidak langsung, dan biaya overhead yang tidak dapat dibebankan langsung pada suatu pekerjaan, hasil produksi, atau objek-objek tertentu lainnya seperti kontrak-kontrak pemerintah.

Dari definisi tersebut di atas, dapat kita tarik kesimpulan bahwa biaya overhead pabrik adalah biaya yang digunakan untuk menghasilkan barang dan jasa selain dari biaya bahan langsung atau upah langsung.

Pengolahan biaya overhead pabrik dapat dilakukan dengan berbagai cara, dimana penggolongan ini tidaklah sama antara suatu perusahaan dengan perusahaan yang lainnya. Hal ini disebabkan karena setiap perusahaan mempunyai sendiri didalam proses pengolahan hasil produksinya.

### **C. Penggolongan Biaya Overhead Pabrik**

Pada prakteknya memang sulit untuk mengklasifikasikan suatu biaya termasuk golongan biaya overhead pabrik atau bukan. Namun demikian ada beberapa karakteristik yang dapat membantu dalam mengidentifikasi apakah suatu biaya yang termasuk dalam kelompok biaya overhead pabrik atau tidak.

Menurut Mulyadi (2000:207) biaya overhead pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara penggolongan yaitu:

- a) Penggolongan biaya overhead pabrik menurut sifatnya
- b) Penggolongan biaya overhead pabrik menurut prilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.
- c) Penggolongan biaya overhead pabrik menurut hubungannya dengan departemen.

#### **1. Penggolongan Biaya Overhead Pabrik Menurut Sifatnya**

Dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan biaya overhead adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya-biaya produksi yang termasuk dalam biaya overhead pabrik dikelompokkan menjadi beberapa golongan berikut ini:

- a. Biaya bahan penolong.
- b. Biaya reparasi dan pemeliharaan.
- c. Biaya tenaga kerja tidak langsung.

- d. Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aset tetap.
- e. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu.
- f. Biaya overhead pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai.

## **2. Pengelolaan Biaya Overhead Pabrik Menurut Perilakunya Dalam Hubungan Dengan Perubahan Volume Kegiatan.**

Ditinjau dari perilaku unsur-unsur biaya overhead pabrik dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya overhead dapat dibagi menjadi tiga golongan yaitu:

### **a. Biaya overhead tetap**

Biaya overhead tetap adalah biaya overhead yang tidak berubah dalam kisar perubahan volume kegiatan tertentu.

### **b. Biaya overhead variable.**

Biaya overhead variabel adalah biaya overhead yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.

### **c. Biaya overhead semi variabel.**

Biaya overhead semi variabel adalah biaya overhead yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.

### **3. Penggolongan Biaya Overhead Pabrik Menurut Hubungannya dengan Departemen.**

Ditinjau dari hubungannya dengan departemen-departemen yang ada dalam pabrik, biaya overhead pabrik dapat digolongkan menjadi dua kelompok, yaitu:

- a. Biaya overhead langsung departemen (*direct departemen overhead expenses*)

Biaya overhead langsung departemen adalah biaya overhead yang terjadi dalam departemen tertentu dan manfaatnya hanya dinikmati oleh departemen tersebut.

- b. Biaya overhead tidak langsung departemen (*indirect departemen overhead expenses*)

Biaya overhead tidak langsung departemen adalah biaya overhead yang manfaatnya dinikmati oleh lebih dari satu departemen.

#### **D. Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik.**

Alasan pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka adalah sebagai berikut:

1. Pembebanan biaya overhead pabrik atas dasar biaya yang sesungguhnya terjadi seringkali mengakibatkan berubah-ubahnya harga pokok per satuan produk yang dihasilkan dari bulan yang satu ke bulan yang lain. Apabila biaya overhead yang sesungguhnya terjadi dibebankan kepada produk, maka harga



pokok produksi per satuan mungkin akan berfluktuasi karena sebab berikut ini:

- a. Perubahan tingkat kegiatan produksi dari bulan ke bulan.
  - b. Perubahan tingkat efisien produksi.
  - c. Adanya biaya overhead pabrik yang terjadinya secara sporadik, menyebar tidak merata selama jangka waktu setahun.
  - d. Biaya overhead pabrik tertentu sering terjadi secara teratur pada waktu-waktu tertentu.
2. Dalam perusahaan yang menghitung harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok pesanan, manajemen memerlukan informasi harga pokok produksi per satuan pada saat pesanan selesai dikerjakan.

#### **E. Faktor-Faktor yang Dipertimbangkan dalam Pemilihan Tarif Biaya Overhead Pabrik.**

Jenis tarif overhead pabrik berbeda tidak hanya dari suatu perusahaan ke perusahaan lain, tetapi juga dari suatu departemen, pusat biaya, atau tempat penampungan biaya ke departemen, pusat biaya, atau tempat penampungan biaya lain di dalam satu perusahaan.

Menurut Charter dan Usry (2004:413) paling tidak ada lima faktor yang mempengaruhi pemilihan tarif overhead, yaitu:

1. Dasar yang digunakan
  - a. Output fisik
  - b. Biaya bahan baku langsung
  - c. Biaya tenaga kerja langsung
  - d. Jam tenaga kerja langsung
  - e. Jam mesin
  - f. Transaksi atau aktivitas
2. Pemilihan tingkat aktivitas.
  - a. Kapasitas teoritis
  - b. Kapasitas praktis
  - c. Kapasitas aktual yang diperkirakan
  - d. Kapasitas normal
  - e. Dampak kapasitas terhadap tarif overhead
  - f. Kapasitas menganggur versus kelebihan kapasitas
3. Memasukkan atau tidak memasukkan overhead tetap.
  - a. Perhitungan biaya penerapan penuh
  - b. Perhitungan biaya langsung
4. Menggunakan tarif tunggal atau beberapa tarif.
  - a. Tarif tingkat pabrik
  - b. Tarif departemen
  - c. Tarif sub departemental dan aktivitas
5. Menggunakan tarif yang berbeda untuk aktivitas jasa.

#### **F. Langkah-Langkah Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik.**

Penentuan tarif biaya overhead pabrik dilaksanakan melalui tiga tahap berikut ini:

##### **1. Menyusun Anggaran Biaya Overhead Pabrik.**

Dalam menyusun anggaran biaya overhead pabrik harus diperhatikan tingkat kegiatan (*kapasitas*) yang akan dipakai sebagai penaksiran biaya overhead pabrik. Ada tiga macam kapasitas yang dapat dipakai sebagai dasar pembuatan anggaran biaya overhead pabrik yaitu:

- a. Kapasitas teoritis (*theoretical capacity*) adalah kapasitas pabrik atau suatu departemen untuk menghasilkan produk pada kecepatan penuh tanpa berhenti selama jangka waktu tertentu.
- b. Kapasitas normal (*normal capacity*) adalah kemampuan perusahaan untuk memproduksi dan menjual produknya dalam jangka panjang.
- c. Kapasitas sesungguhnya yang diharapkan (*expected actual capacity*) adalah kapasitas sesungguhnya yang diperkirakan dapat dicapai dalam tahun yang akan datang.

## 2. Memilih Dasar Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Kepada Produk

Setelah kita menyusun anggaran untuk biaya overhead pabrik, langkah selanjutnya adalah memilih dasar yang akan dipakai untuk membebankan biaya overhead kepada produk supaya terdapat pembebanan yang adil. Menurut Sunarto (200:42) ada lima basis dasar pembebanan biaya overhead pabrik yaitu:

### a. Output Fisik.

Metode ini adalah metode yang paling sederhana dan langsung membebankan biaya overhead pabrik kepada produk. Biaya overhead untuk setiap produk, dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Overhead Pabrik per Unit} = \frac{\text{Estimasi Overhead Pabrik}}{\text{Estimasi unit produksi}}$$

Contoh:

Jika overhead pabrik yang diestimasikan adalah sebesar Rp. 300.000,- dan perusahaan bermaksud untuk memproduksi 250.000 unit selama priode depan, setiap unit yang sudah selesai akan dibebankan sebesar Rp. 1,20 (Rp.  $300.000 \div 250.000$  unit) sebagai bagiannya atas overhead pabrik. Suatu pesanan dengan  $1.000 \times \text{Rp } 1,20 = \text{Rp. } 1.200$  dari overhead pabrik.

Metode ini cocok digunakan dalam perusahaan yang hanya menghasilkan suatu macam produk.

#### **b. Biaya Bahan Baku Langsung**

Pada beberapa perusahaan, penelitian atas biaya masa lalu membutuhkan adanya korelasi antara biaya bahan langsung dengan biaya tidak langsung. Penelitian dapat membuktikan bahwa persentase biaya tidak langsung hampir selalu sama terhadap biaya bahan langsung. Dalam hal yang demikian, pembebanan dihitung dengan membagi jumlah bahan langsung yang diperkirakan akan dipakai dalam proses produksi. Rumus perhitungan tarif biaya pabrik tidak langsung adalah sebagai berikut:

$$\text{Persentase Overhead Pabrik} = \frac{\text{Estimasi Overhead Pabrik}}{\text{Estimasi Biaya Bahan Baku}} \times 100$$

Contoh:

Jika estimasi overhead pabrik totalnya sebesar Rp 300.000 dan estimasi biaya bahan baku totalnya sebesar Rp 250.000, maka setiap pesanan atau produk dibebankan suatu jumlah overhead pabrik setara dengan  $Rp\ 300.000 \div 250.000 = 1,20$  atau 120% dari biaya bahan baku langsung. Misalnya, jika bahan baku untuk suatu pesanan adalah sebesar Rp 5.000, maka pesanan tersebut akan menerima tambahan biaya sebesar  $Rp\ 5.000 \times 120\% = Rp\ 6.000$  untuk overhead pabrik.

**c. Biaya Tenaga Kerja Langsung**

Menggunakan satu dasar tenaga kerja langsung untuk membebankan biaya overhead pabrik ke pesanan suatu produk memerlukan pembagian estimasi overhead dengan estimasi biaya tenaga kerja langsung untuk menghitung suatu persentase. Perumusannya adalah sebagai berikut:

$$\text{Persentase Upah Langsung} = \frac{\text{Estimasi Overhead Pabrik}}{\text{Estimasi Biaya Tenaga Kerja Langsung}} \times 100$$

Contoh:

Jika estimasi overhead pabrik totalnya sebesar Rp 300.000 dan estimasi biaya tenaga kerja langsung totalnya sebesar Rp 500.000, maka tarif overhead pabrik adalah sebesar  $Rp\ 300.000 \div 500.000 = 0,60$  atau 60%. Suatu pesanan atau produk dengan biaya tenaga kerja langsung sebesar Rp 12.000 akan dibebankan biaya overhead sebesar  $Rp\ 12.000 \times 60\% = Rp\ 7.200$ .

**d. Jam Tenaga Kerja Langsung**

Dasar jam tenaga kerja langsung didesain untuk mengatasi kelemahan kedua dari penggunaan dasar biaya tenaga kerja langsung. Tarif overhead pabrik didasarkan pada jam tenaga kerja langsung dihitung sebagai berikut:

$$\text{Tarif per jam TKL} = \frac{\text{Estimasi Overhead Pabrik}}{\text{Estimasi Biaya Tenaga Kerja Langsung}}$$

Contoh:

Jika estimasi total overhead pabrik adalah sebesar Rp 300.000 dan jam tenaga kerja langsung totalnya diestimasi sebesar Rp 600.000, maka tarif overhead pabrik adalah sebesar  $\text{Rp } 300.000 \div 600.000 = \text{Rp } 5$  per jam tenaga kerja langsung. Suatu pesanan atau produk yang memerlukan 800 jam tenaga kerja langsung akan dibebankan overhead pabrik sebesar  $800 \times \text{Rp } 4.000 = 3.200.000$

**e. Jam Mesin**

Apabila biaya overhead pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin, maka dasar yang dipakai untuk membebankan biaya overhead pabrik terhadap produk atau pekerjaan adalah:

$$\text{Overhead Pabrik Per Jam Mesin} = \frac{\text{Estimasi Overhead Pabrik}}{\text{Estimasi Jam Mesin}}$$

Contoh:

Jika total overhead pabrik diestimasikan sebesar Rp. 300.000 dan total jam mesin diestimasikan sebesar 20.000, maka tarif overhead pabrik adalah sebesar  $\text{Rp. } 300.000 \div 20.000 = \text{Rp } 15$  per jam mesin. Suatu pesanan atau produk yang menggunakan 120 jam mesin dibebankan overhead pabrik sebesar  $120 \times \text{Rp } 15 = \text{Rp. } 1.300$

### 3. Menghitung Tarif Biaya Overhead Pabrik.

Setelah tingkat kapasitas yang akan dicapai dalam periode anggaran ditentukan, dan anggaran biaya overhead pabrik telah disusun, serta dasar pembebanannya telah dipilih dan diperkirakan, maka langkah terakhir adalah menghitung tarif biaya overhead pabrik dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Tarif Biaya Overhead Pabrik} = \frac{\text{Biaya Overhead yang dianggarkan}}{\text{Taksiran dasar pembebanan}}$$

### G. Metode Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Kepada Produk Atas Dasar Tarif

Penggunaan teknologi maju dalam proses manufaktur menyebabkan kenaikan yang signifikan persentase biaya overhead pabrik dalam struktur biaya produk. Besarnya proporsi biaya overhead pabrik dalam keseluruhan biaya produk tersebut memaksa manajemen untuk tidak sekedar mengalokasikan biaya tersebut kepada produk, namun mendorong manajemen untuk mencari cara agar mereka mampu

mengelola biaya tersebut. Biaya overhead pabrik bukan terjadi untuk sekedar dialokasikan kepada produk yang menikmati terjadinya biaya tersebut, namun jauh lebih dari itu, biaya overhead pabrik mencerminkan konsumsi sumber daya dalam pelaksanaan aktivitas tertentu. Mulyadi (1998:31)

Tarif biaya overhead pabrik yang telah ditentukan di muka kemudian digunakan untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk yang diproduksi. Jika perusahaan menggunakan metode *Full Costing* didalam penentuan harga pokok produksinya, produk akan dibebani biaya overhead dengan menggunakan tarif biaya overhead variabel dan tarif biaya overhead tetap. Jika perusahaan menggunakan metode variabel costing di dalam penentuan harga pokok produksinya, produk akan dibebani biaya overhead dengan menggunakan tarif biaya overhead variabel saja.

Dalam metode *variable costing*, biaya overhead tetap tidak diperhitungkan sebagai unsur biaya produksi, sehingga tidak diperhitungkan sebagai unsur harga pokok persediaan produk jadi maupun persediaan produk dalam proses biaya overhead tetap diperhitungkan sebagai biaya periode dan langsung digunakan untuk mengurangi pendapatan penjualan dalam periode yang bersangkutan.



## **H. Pengumpulan Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya.**

Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dikumpulkan untuk dibandingkan dengan biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka. Selisih yang terjadi antara biaya overhead yang dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka dengan biaya overhead yang sesungguhnya terjadi merupakan biaya overhead yang lebih atau kurang dibebankan (*over or applied pety faktory overhead cost*).

### **1. Pengumpulan biaya overhead pabrik sesungguhnya dalam metode full costing**

Biaya overhead yang sesungguhnya terjadi dicatat dalam rekening control biaya overhead sesungguhnya. Rekening ini dirinci lebih lanjut dalam kartu biaya untuk jenis biaya overhead yang sesungguhnya terjadi.

### **2. Pengumpulan biaya overhead pabrik dalam metode variabel costing.**

Seperti halnya dalam metode full costing, biaya overhead yang sesungguhnya terjadi dicatat dalam rekening control biaya overhead pabrik sesungguhnya. Rekening ini dirinci lebih lanjut dalam kartu biaya untuk jenis biaya overhead yang sesungguhnya terjadi.

### **3. Perhitungan dan analisis biaya overhead pabrik dengan metode full costing.**

Jika perusahaan menggunakan metode *full costing* dalam penentuan harga pokok produksinya, pada akhir periode akuntansi dilakukan perhitungan selisih biaya

overhead yang dibebankan kepada produk. Perhitungan selisih biaya overhead dengan metode *full costing* sebagai berikut:

Biaya overhead yang dibebankan kepada produksi	= Rp. 10.500.000
Biaya overhead yang sesungguhnya	= <u>Rp. 10.700.000</u>
Selisih biaya overhead	= Rp. 200.000

Untuk mencatat selisih biaya overhead tersebut perlu dibuat dua jurnal sebagai berikut:

- a. Jurnal untuk menutup rekening biaya overhead yang dibebankan ke rekening biaya overhead sesungguhnya.

<i>Biaya overhead yang dibebankan</i>	<i>Rp. 10.500.000</i>
<i>Biaya overhead sesungguhnya</i>	<i>Rp. 10.500.000</i>

- b. Jurnal untuk mencatat selisih biaya overhead pabrik

<i>Selisih biaya overhead</i>	<i>Rp. 200.000</i>
<i>Biaya overhead sesungguhnya</i>	<i>Rp. 200.000</i>

Selisih biaya overhead sebesar Rp 200.000 tersebut dapat dipecah ke dalam dua macam selisih (*variances*) sebagai berikut:

- a. Selisih anggaran (*budget variance*)

Selisih anggaran (*budget atau spending variance*) menunjukkan perbedaan antara biaya yang sesungguhnya terjadi dengan taksiran biaya yang seharusnya dikeluarkan menurut anggaran. Selisih anggaran pada dasarnya berhubungan dengan biaya overhead variabel tetap jika biaya overhead tetap

berbeda dari apa yang dianggarkan (misalnya kenaikan pajak, tarif premi asuransi atau kenaikan biaya depresiasi karena tambahan fasilitas pabrik hal ini juga menimbulkan selisih anggaran).

b. Selisih kapasitas (*idle capacity variance*)

Selisih kapasitas disebabkan karena tidak dipakainya atau dilampauinya kapasitas yang dianggarkan. Jumlah selisih kapasitas merupakan perbedaan antara biaya overhead tetap yang dianggarkan dengan biaya overhead tetap yang dibebankan kepada produk.

i. **Perhitungan dan analisis selisih biaya overhead dengan metode variabel costing.**

Jika perusahaan menggunakan metode variabel costing dalam penentuan harga pokok produksinya, pada akhir periode akuntansi dilakukan perhitungan biaya overhead yang lebih atau kurang dibebankan kepada produk sebagai berikut:

Biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produksi = Rp. 5.437.500

Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya = Rp. 5.300.000

Selisih biaya overhead pabrik = Rp. 137.500

Untuk mencatat selisih biaya overhead pabrik tersebut perlu dibuat dua jurnal sebagai berikut:

a. Jurnal untuk menutup rekening biaya overhead pabrik yang dibebankan ke rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya.

*Biaya overhead variabel pabrik yang dibebankan* Rp. 5.437.500

*Biaya overhead variabel pabrik sesungguhnya* Rp. 5.437.500

b. Jurnal untuk mencatat selisih biaya overhead pabrik.

*Selisih biaya overhead pabrik variabel* *Rp. 137.500*

*Biaya overhead variabel pabrik sesungguhnya* *Rp. 137.500*

Terjadinya selisih tersebut disebabkan karena satu atau beberapa faktor di bawah ini. Salah satu faktor penyebab terjadinya selisih tersebut adalah kurang tepatnya taksiran biaya overhead pabrik yang digunakan untuk menghitung tarif.

#### **I. Perlakuan Terhadap Selisih Biaya Overhead Pabrik.**

Setiap akhir bulan, biaya overhead pabrik yang kurang atau lebih dibebankan dipindahkan dari rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya ke rekening selisih biaya overhead. Rekening selisih biaya overhead dicantumkan dalam neraca sebagai beban yang ditangguhkan (*diferred charges*) atau *deffered credits*. Hal ini dilakukan dengan alasan bahwa selisih biaya overhead yang terjadi dalam bulan tertentu akan diimbangi dengan selisih biaya overhead pada bulan berikutnya.

Perlakuan terhadap selisih biaya overhead pabrik pada akhir tahun tergantung pada penyebab terjadinya selisih tersebut. Jika selisih tersebut disebabkan karena kesalahan dalam penghitungan tarif biaya overhead, atau keadaan-keadaan yang tidak berhubungan dengan efisiensi operasi (seperti misalnya karena perubahan harga bahan penolong dan tarif upah tenaga kerja tidak langsung) maka selisih tersebut dibagi rata ke dalam rekening-rekening persediaan produk dalam proses, persediaan produk jadi, dan harga pokok penjualan. Sebagai akibatnya, harga pokok produksi

yang semula berisi biaya overhead yang diperhitungkan berdasarkan taksiran, disesuaikan menjadi biaya overhead yang sesungguhnya terjadi.

Jika selisih biaya overhead disebabkan karena ketidakefisienan pabrik atau kegiatan perusahaan di atas atau di bawah kapasitas normal, maka selisih tersebut harus diperlakukan sebagai pengurang atau penambah rekening harga pokok penjualan. Tidak ada alasan yang kuat untuk menaikkan harga pokok persediaan harganya karena ketidakefisienan atau adanya kapasitas yang tidak terpakai. Metode perlakuan terhadap selisih biaya overhead pabrik ini sering kali digunakan tanpa memperhatikan penyebab terjadinya selisih itu sendiri dengan alasan sebagai berikut;

1. Manajemen tidak pernah mencoba menentukan penyebab terjadinya selisih biaya overhead.
2. Jumlah selisih tersebut relatif kecil bila dibandingkan dengan saldo rekening-rekening yang akan dibebani dengan pembagian selisih tersebut.
3. Saldo rekening-rekening barang dalam proses dan persediaan produk jadi biasanya relatif kecil bila dibandingkan dengan harga pokok penjualan.

#### **J. Siklus Akuntansi Biaya Dalam Perusahaan Manufaktur**

Siklus kegiatan perusahaan manufaktur dimulai dengan pengolahan bahan baku dibagian produksi dan berakhir dengan penyerahan produk jadi kebagian gudang. Dalam perusahaan tersebut, siklus akuntansi biaya dimulai dengan pencatatan harga pokok bahan baku yang dimasukkan dalam proses produksi, dilanjutkan dengan

pencatatan biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead yang dikonsumsi untuk produksi serta berakhir dengan disajikannya harga pokok produk jadi yang diserahkan oleh bagian produksi ke bagian gudang. Akuntansi biaya dalam perusahaan manufaktur bertujuan untuk menyajikan informasi harga pokok produksi per satuan produk jadi yang diserahkan ke bagian gudang.

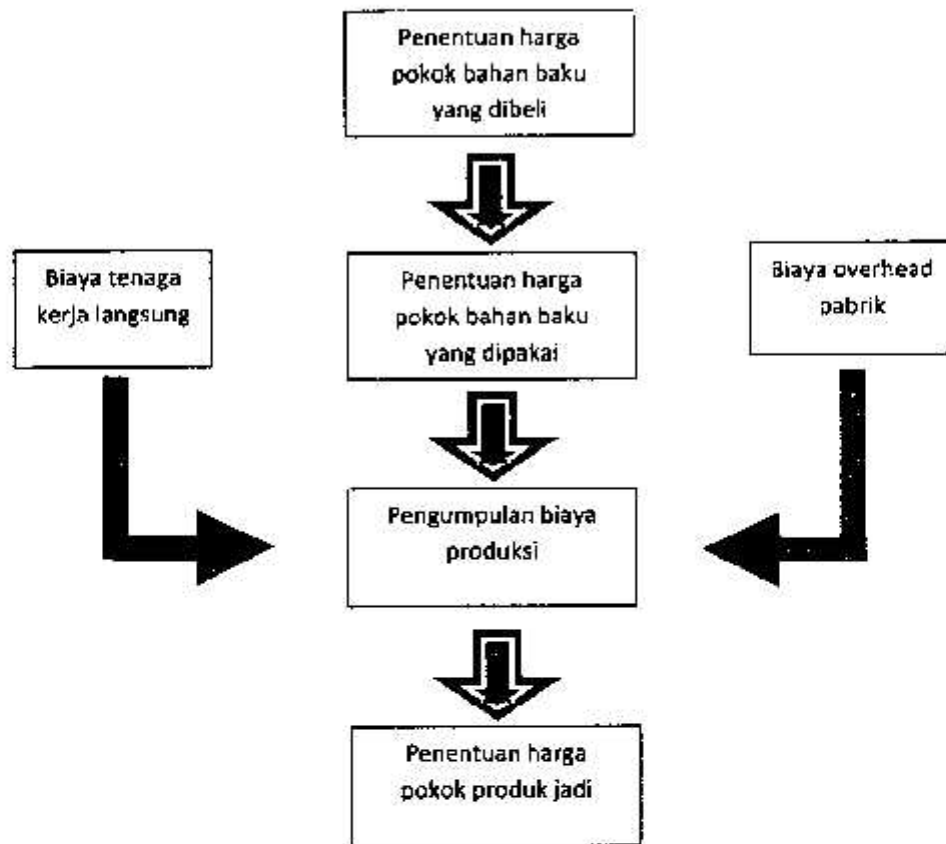
Siklus akuntansi biaya dalam perusahaan manufaktur digunakan untuk mengikuti proses pengolahan produk, sejak dari masuknya bahan baku ke dalam proses produksi sampai dengan dihasilkannya produk jadi dari proses tersebut. Hubungan antara siklus pembutan produk dan siklus akuntansi biaya dapat dilihat pada gambar 11.1 dan gambar 11.2.

**Gambar 11.1 : Siklus Pembutan Produk**



Sumber : Mulyadi, Akuntansi Biaya, hal 38

**Gambar II.2 : Siklus Akuntansi Biaya**



Sumber : Mulyadi, Akuntansi Biaya, hal 38

Siklus akuntansi biaya dapat pula digambarkan melalui hubungan rekening-rekening buku besar. Untuk menampung biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk jadi, didalam buku besar dibentuk rekening-rekening berikut:

### 1. Barang Dalam Proses

Digunakan untuk mencatat biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead (debit), dan harga pokok jadi yang ditransfer ke bagian gudang (kredit).

### 2. Persediaan Bahan Baku

Digunakan untuk mencatat harga pokok bahan baku yang dibeli (debit), dan harga pokok bahan baku yang dipakai dalam produksi (kredit).

### 3. Gaji dan Upah

Rekening ini merupakan rekening antara (*clearing account*) yang digunakan untuk mencatat utang gaji dan upah (debit), dan upah langsung yang digunakan untuk mengolah produk (kredit).

### 4. Biaya Overhead Pabrik

Digunakan untuk mencatat biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi (debit), dan yang dibebankan kepada produk berdasarkan tarif (kredit).

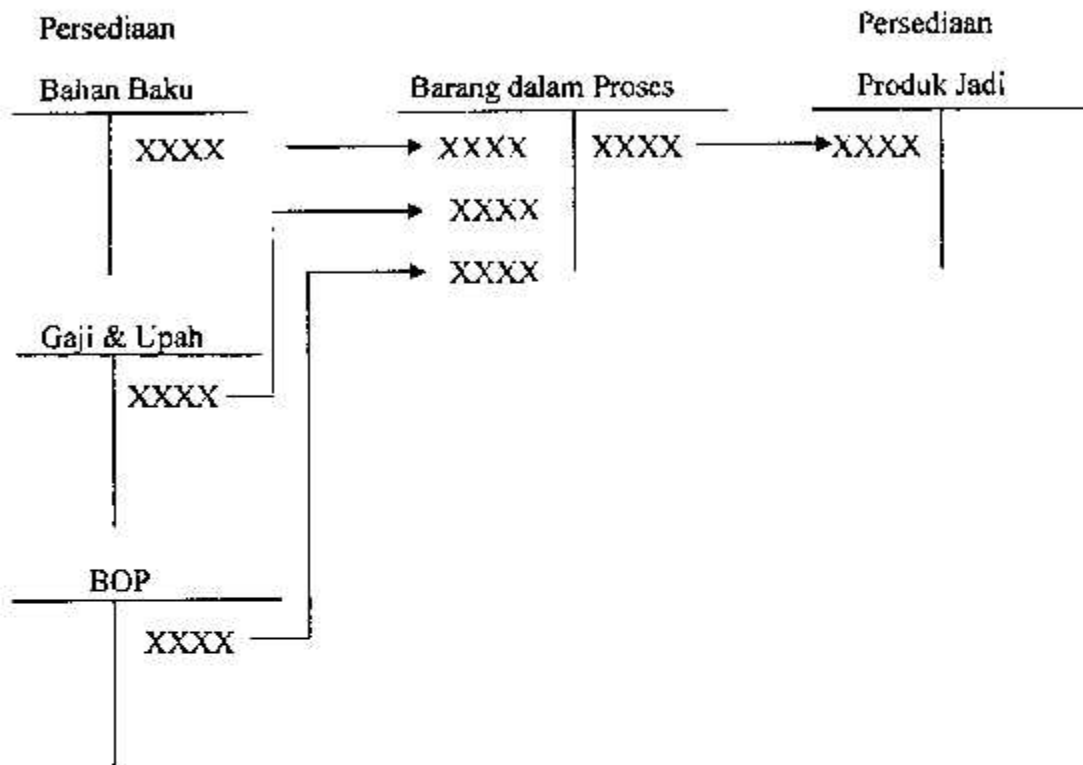
### 5. Persediaan Produk Jadi

Digunakan untuk mencatat harga pokok produk jadi yang ditransfer dari bagian produksi ke bagian gudang (debit), dan harga pokok produk yang dijual (kredit).

Siklus akuntansi biaya yang digambarkan melalui hubungan rekening-rekening buku besar dapat dilihat pada gambar 11.3.



**Gambar IL.3 : Aliran Biaya Produksi Dalam Rekening Buku Besar**



Sumber : Mulyadi, Akuntansi Biaya, hal 40

#### **K. Laporan Biaya Produksi**

Niswonger (2000:200) memberikan definisi laporan biaya produksi sebagai berikut:

Laporan biaya produksi adalah salah satu sumber informasi yang dapat digunakan oleh para menejer untuk mengendalikan dan memperbaiki operasi.

Sedangkan definisi yang dikemukakan oleh Usry (2004:162) adalah sebagai berikut:

Laporan biaya produksi adalah kertas kerja yang menampilkan jumlah biaya yang diakumulasikan dan dibebankan ke produksi selama satu bulan atau periode lain.

Dari pengertian diatas bahwa laporan biaya produksi dapat menunjukan :

1. Biaya total dan biaya per unit dari pekerjaan yang diterima dari satu atau beberapa departemen lain.
2. Biaya total dan biaya per unit dari bahan baku, tenaga kerja dan overhead pabrik yang ditambahkan oleh departemen tersebut.
3. Biaya dari persediaan barang dalam proses awal dan akhir.
4. Biaya yang ditransfer ke departemen berikutnya atau ke persediaan barang jadi.

#### **a. Metode Harga Pokok Pesanan**

Harga pokok produksi berkaitan dengan biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead. Untuk mengakumulasikan ketiga jenis biaya tersebut dengan metode harga pokok pesanan, peranan formulir sebagai media pencatatan dan bukti transaksi sangat penting. Tiga formulir yang sangat umum digunakan dalam metode harga pokok pesanan yaitu :

- a) Kartu Biaya Pesanan
- b) Kartu Permintaan Bahan
- c) Kartu Waktu Kerja .

## **2. Metode Harga Pokok Proses**

Laporan biaya produksi untuk perusahaan yang melakukan proses produksi yang secara masal dan kesinambungan, laporan biaya produksinya (*cost of production report*) memuat tiga bagian yaitu:

1. *Quantity schedule (unit report)*
2. *Cost schedule (cost report)*
3. *Cost recapitulation* (rekapitulasi / biaya)

*Quantity schedule* merupakan pernyataan yang menggambarkan jumlah produksi setiap departemen, jumlah yang dikirim kedepartemen berikutnya, jumlah yang belum siap di satu departemen, jumlah yang hilang (susut) satu departemen dan jumlah yang dikirim ke gudang.

*Cost schedule* menggambarkan dengan jelas total biaya tiap departemen dan biaya per unit baru output dari *finish goods*. Sedangkan *cost recapitulation* menggambarkan biaya dari produksi dan biaya produksi yang masih dalam proses pekerjaan (*work in process*).

Dalam perusahaan industri, produk yang dimulai pada awal bulan tidak selamanya siap pada akhir bulan. Unsur-unsur biaya produksi yang telah dipakai untuk mengolah produk yang masih dalam proses pada akhir periode, pada umumnya dapat menghasilkan produk yang tingkat penyelesaiannya tidak sama. Oleh karena itu *unit equivalen* untuk setiap unsur biaya produksi tidak sama. Untuk menghitung produksi *unit equivalen* tersebut, digunakan rumus sesuai dengan rumus yang dikemukakan oleh Matz dan Usry (1998:71) sebagai berikut:

$$\text{Equivalen production} = \text{Jumlah yang benar-benar siap} + \text{WIP akhir} \times \% \text{ siap}$$

Berdasarkan rumus yang ditetapkan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa produk *equivalen* merupakan jumlah yang benar-benar telah siap ditambah dengan barang yang masih dalam proses dikali dengan persentase penyelesaian.

Produk dalam proses yang ada pada akhir periode akan menjadi persediaan awal dalam proses pada periode berikutnya. Karena WIP awal periode membawa harga pokok dari periode sebelumnya maka akan timbul dua macam harga pokok dalam satu departemen, yaitu harga pokok sekarang dan harga pokok periode yang lalu. Dengan menggunakan rumus diatas, maka dapat dihitung biaya per unit pada masing-masing departemen untuk masing-masing unsur biaya produksi.

Akan tetapi jika ada unit yang hilang dalam departemen setelah departemen yang pertama, maka biaya unit yang hilang dapat dihitung dengan dua metode yaitu:

1. Menetapkan biaya per unit baru untuk pekerjaan yang diselesaikan pada departemen yang terdahulu dan kemudian mengurangi angka ini dengan biaya per unit lama dari departemen yang terdahulu.
2. Menetapkan bagian dari biaya total yang harus ditanggung oleh unit-unit yang hilang dan mengalokasikan biaya ini pada sisa unit yang utuh.

Penyusutan terhadap biaya unit yang hilang ini, tercantum dalam laporan biaya produksi sebagai "penyesuaian unit yang hilang". Angka produksi *equivalen* tersebut diatas mencerminkan jumlah unit yang ditaksir telah selesai selama satu periode yang biasanya dinyatakan dalam satu rasio.

Pada kenyataan kesulitan yang sering dihadapi oleh perusahaan untuk menetapkan metode harga pokok proses ini adalah karena sulitnya untuk menentukan tingkat kesiapan (*unit equivalen*) suatu produk. Tingkat kesiapan ini sangat diperlukan untuk menghitung harga pokok barang yang diproduksi, kesalahan dalam memperkirakan tingkat kesiapan akan berpengaruh terhadap harga pokok barang yang dihasilkan.

Selain itu dalam praktek juga sering ditemui adanya penambahan atas bahan baku dalam proses produksi. Namun, penambahan atas bahan baku ini seringkali ditambahkan dalam departemen setelah departemen pertama.

**Contoh laporan laba-rugi dan HPP perusahaan manufaktur ( industry )**

**Cellular Products  
Laporan Laba Rugi  
Per 31 Desember 2007**

<b>Pendapatan</b>		<b>\$ 210.000</b>
Harga Pokok Penjualan		
Barang jadi awal, 1 Januari 2007	\$ 22.000	
Harga Pokok Produksi	104.000	
Barang tersedia untuk dijual	126.000	
Barang jadi akhir, 31 Desember 2007	<u>18.000</u>	
Harga pokok penjualan		<u>108.000</u>
Laba kotor		102.000
Biaya operasi		
Biaya pemasaran, distribusi, dan layanan pelanggan	70.000	
Biaya operasi total		70.000
Laba operasi		<b>\$ 32.000</b>

Sumber : Charles T Horngern, Akuntansi Biaya. Hal 45

**Cellular Products**  
**Laporan Harga Pokok Produksi**  
**Per 31 Desember 2007**

<b>Bahan Langsung</b>		
Persediaan awal, 1 januari 2007	\$ 11.000	
Pembelian bahan langsung	<u>73.000</u>	
Biaya bahan langsung yang tersedia untuk digunakan	84.000	
Persediaan akhir, 31 desember 2007	<u>8.000</u>	
Bahan langsung yang digunakan		\$ 76.000
Tenaga kerja manufaktur langsung		9.000
Biaya overhead manufaktur:		
Tenaga kerja manufaktur tidak langsung	7.000	
Perlengkapan	2.000	
Pemanas, listrik, dan tenaga	5.000	
Penyusutan bangunan pabrik	2.000	
Penyusutan peralatan pabrik	3.000	
Lain-lain	<u>1.000</u>	
Biaya overhead manufaktur total		20.000
Biaya manufaktur yang terjadi tahun 2007		105.000
Persediaan barang dalam proses awal, 1 januari 2007		<u>6.000</u>
Biaya manufaktur total untuk diperhitungkan		111.000
Persediaan barang dalam proses akhir, 31 desember 2007		<u>7.000</u>
Harga pokok produksi		<u>\$ 104.000</u>

Sumber : Charles T Horngern, Akuntansi Biaya, hal 45

Harga pokok penjualan Cellular Products dihitung sebagai berikut :

Persediaan awal barang jadi, 1 januari 2007	\$ 22.000
+ Harga pokok produksi tahun 2007	104.000
-Persediaan akhir barang jadi, 31 Des 2007	<u>18.000</u>
= Harga pokok penjualan tahun 2007	<u>\$ 108.000</u>

Margin kotor = pendapatan – harga pokok penjualan = \$ 210.00-108.00 = \$ 102.000

Harga pokok produksi (*cost goods manufactured*) adalah biaya barang yang dibeli untuk diproses sampai selesai, baik sebelum maupun selama periode akuntansi berjalan. Cellular Products menghitung harga pokok produksi dalam tiga tahap.

**Tahap 1 : Biaya bahan langsung yang digunakan**

Persediaan awal barang jadi, 1 Januari 2007	\$ 11.000
+ pembelian bahan langsung 2007	73.000
-Persediaan akhir barang langsung, 31 Des 2007	<u>8.000</u>
= Bahan langsung yang digunakan pada tahun 2007	\$ <u>76.000</u>

**Tahap 2 : Biaya manufaktur total yang terjadi tahun 2007**

Biaya manufaktur total mengacu pada semua biaya manufaktur langsung dan biaya overhead manufaktur yang terjadi selama tahun 2007 untuk semua barang yang diproses selama tahun berjalan. Cellular Products mengklasifikasikan biaya manufakturnya kedalam tiga kategori yang digambarkan sebelumnya.

(i) Bahan langsung yang dipakai 2007	\$ 76.000
(ii) Tenaga kerja manufaktur langsung pada tahun 2007	9.000
(iii) Biaya overhead manufaktur	<u>20.000</u>
Biaya manufaktur total yang terjadi pada tahun 2007	\$ <u>105.000</u>



Adanya penambahan bahan baku setelah departemen pertama, akan mengakibatkan adanya penyesuaian terhadap harga pokok per satuan produk yang diterima dari departemen produksi sebelumnya. Tambahan bahan baku ini akan bertambah jumlah biaya produksi yang ditambahkan dalam departemen setelah departemen pertama. Hal ini akan mengakibatkan adanya penyesuaian terhadap harga pokok per satuan produk yang diterima dari departemen setelah departemen sebelumnya.

#### **L. Islam dan Produksi**

Islam menganjurkan setiap manusia untuk bekerja untuk memenuhi kebutuhannya, karena bekerja merupakan salah satu perintah yang disyariatkan oleh Islam. Perintah Allah yang menganjurkan manusia untuk bekerja dan mencari rizki untuk memenuhi kebutuhannya, terdapat dalam Al Qur'an Surah Al Mulk ayat 15.

هُوَ الَّذِي جَعَلَ لَكُمُ الْأَرْضَ ذُلُولًا فَامْشُوا فِي مَتَابِعِهَا وَكُلُوا مِنْ رِزْقِهِ ۚ وَإِلَيْهِ النُّشُورُ ﴿١٥﴾

*Artinya :*

*Dialah Yang menjadikan bumi itu mudah bagi kamu, maka berjalanlah di segala penjurunya dan makanlah sebahagian dari rezki-Nya. Dan hanya kepada-Nya-lah kamu (kemudiannya) dihangkatkan.*

Dalam masalah produksi ini, prinsip yang sangat penting di perhatikan bagi setiap produsen adalah prinsip kesejahteraan ekonomi. Perbedaan konsep kesejahteraan ekonomi antara paham kapitalis dan Islam bahwa dalam mencapai kesejahteraan ekonomi tersebut seorang produsen tidak boleh mengabaikan pertimbangan kesejahteraan umum. Sebagaimana firman Allah dalam Al Qur'an Surah Ali Imran ayat 14

رُيِّنَ لِلنَّاسِ حُبُّ الشَّهَوَاتِ مِنَ النِّسَاءِ وَالْبَنِينَ وَالْقَنَاطِيرِ الْمُقَنْطَرَةِ مِنَ  
الذَّهَبِ وَالْفِضَّةِ وَالْخَيْلِ الْمُسَوَّمَةِ وَالْأَنْعَامِ وَالْحَرْثِ ذَلِكَ مَتْنَعُ الْحَيَاةِ  
الدُّنْيَا وَاللَّهُ عِنْدَهُ حُسْنُ الْمَتَابِ ﴿١٤﴾

Artinya :

*Dijadikan indah pada (pandangan) manusia kecintaan kepada apa-apa yang diingini, yaitu: wanita-wanita, anak-anak, harta yang banyak dari jenis emas, perak, kuda pilihan, binatang-binatang ternak dan sawah ladang. Itulah kesenangan hidup di dunia, dan disisi Allah-lah tempat kembali yang baik (surga).*

Ayat diatas menerangkan bahwa sawah ladang adalah sumber kehidupan bagi manusia dan hewan. Kebutuhan manusia kepada sawah ladang melebihi kebutuhan mereka kepada harta lainya yang disenangi seperti benda-benda kesenangan yang disebutkan.

Dengan demikian hendaknya manusia menyadari bahwa semua harta benda itu hanya untuk kehidupan duniawi yang tidak kekal. Tak patut kiranya harta benda untuk dijadikan manusia sebagai cita-cita dan tujuan terakhir dari kehidupan dunia yang fana ini, sehingga dia terhalangan untuk mempersiapkan diri bagi kehidupan yang sebenarnya, yaitu kehidupan diakhirat yang abadi. Bukankah disisi Allah ada tempat kembali yang baik ( surga ) ? dan alangkah bahagianya manusia, sekiranya dia mempergunakan harta benda itu dalam batas-batas petunjuk Allah SWT.

### **BAB III**

#### **GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN**

##### **A. Sejarah Singkat Perusahaan**

PDAM Tirta Indragiri Tembilahan merupakan kepanjangan tangan pemerintah dalam melayani masyarakat berupa penyaluran air minum untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

Berdasarkan Peraturan Daerah ( Perda ) No 2 Tahun 1990 hak pengelolaan PDAM Dati II Indragiri Hilir berada dibawah Pemerintah Daerah Tingkat II Kabupaten Indragiri Hilir.

Cakupan layanan PDAM Indragiri Hilir pada akhir tahun 2008 telah mencapai  $\approx 56,46\%$  dari jumlah penduduk diareal layanan, atau  $\approx 27,59\%$  dari jumlah penduduk Daerah Tingkat II Kabupaten Indragiri Hilir, yang tersebar di beberapa kecamatan dan Desa di wilayah Kabupaten Indragiri Hilir tersebut.

Konsumsi air minum rata-rata penduduk Kabupaten Indragiri Hilir pada akhir tahun 2008 sebanyak 120 liter / orang / hari untuk sambungan rumah ( SR ) .Niaga 25 liter / orang / hari, Sosial 10 liter / orang / hari dan industri 5 liter / orang / hari, untuk jumlah pelanggan keseluruhannya adalah 11.663 pelanggan

Untuk mengetahui jumlah pelanggan dapat kita lihat tabel dibawah ini :

**Tabel III.1 : Jumlah pelanggan**

Uraian	Realisasi tahun 2008	Uraian	Realisasi tahun 2008
- Terpsang		- Aktif / direkeningkan	
- SR / Non Niaga	10.009	- Sambungan rumah	9.749
- Niaga	1.576	- Niaga	1.574
- Industri	71	- Industri	71
- Hidraan Umum		- Hidraan Umum	
- Terminal air		- Terminal air	
Jumlah	11.663		11.401

Sumber : PDAM Tirta Indragiri Tembilahan

Perlu diketahui bahwa instalasi pengolahan air dan pipa distribusi sebagian besar dibangun pada tahun 1991, sehingga rugi- rugi dalam bentuk kehilangan air cukup besar. Kehilangan pada saat produksi  $\pm 10,00$  % dan kehilangan pada saat didistribusi mencapai  $\pm 33,85$  %, sehingga total kehilangan mencapai  $\pm 43,85$  %.

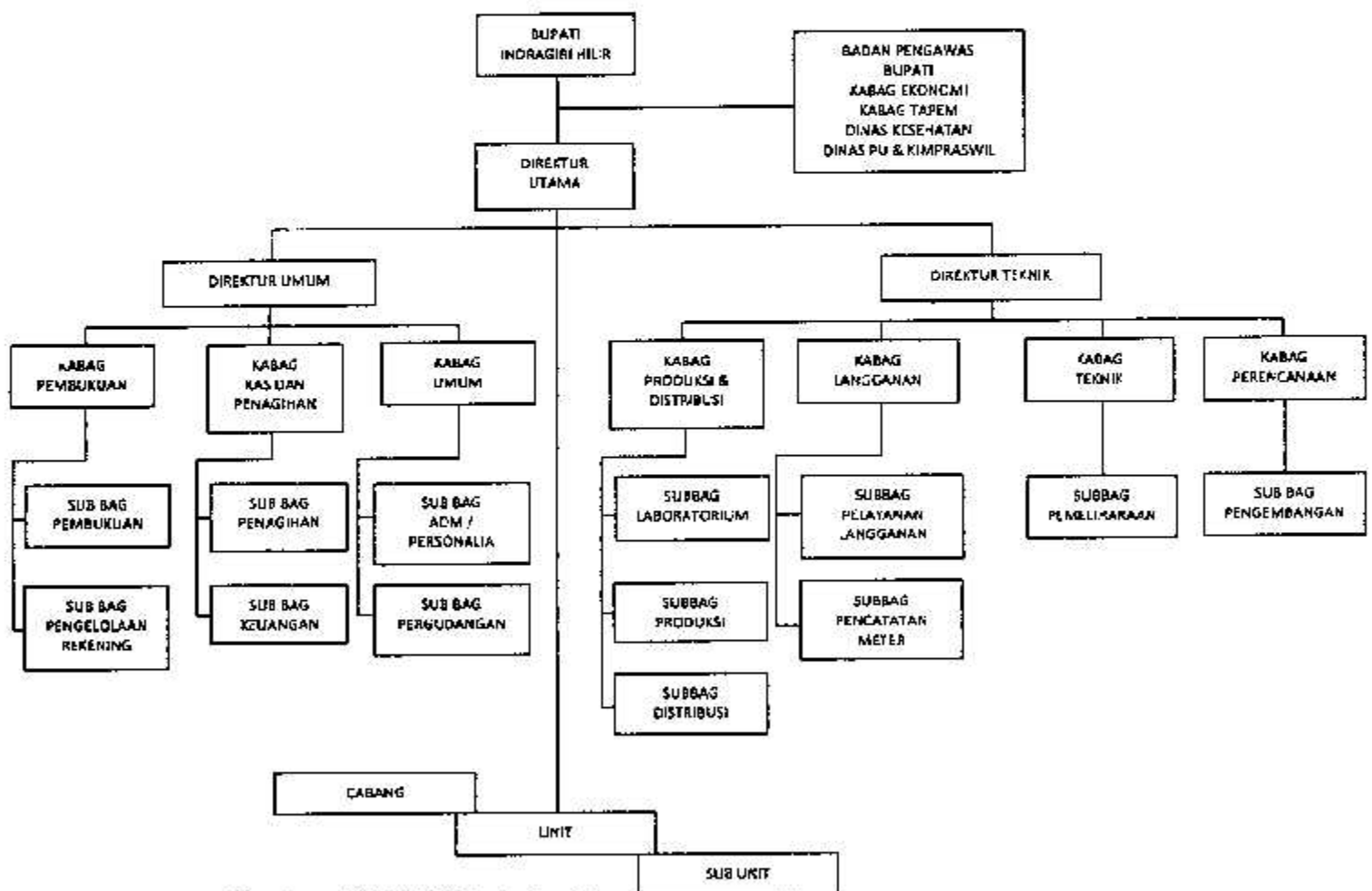
## **B. Struktur Organisasi**

Secara umum pengertian organisasi adalah suatu sistem dari kegiatan-kegiatan, hubungan- hubungan dan tanggung jawab manusia atau orang-orang, yang dikoordinasikan dengan jelas. Struktur organisasi adalah suatu bentuk diagram yang menggambarkan unsur- unsur penting dari suatu organisasi meliputi fungsi-fungsi

pokok masing-masing, saluran-saluran perintah dan pengawasan serta wewenang yang saling berhubungan.

Struktur organisasi yang diterapkan pada PDAM Tirta Indragiri Hilir adalah sistem garis, yang mana dapat dilihat pada gambar III.2 berikut ini

**STRUKTUR ORGANISASI DAN TATA KERJA  
PERUSAHAAN DAERAH AIR MINUM TIRTA INDRAGIRI  
NO. 16 TAHUN 2002**



Sumber : PDAM Tirta Indragiri

1. Badan Pengawas
2. Direktur yang membawahi :
  - A. Direktur Umum yang membawahi
    1. Kabag pembukuan
      - a. Sub bagian pembukuan
      - b. Sub bagian pengelolaan rekening
    2. Kabag kas dan penagihan
      - a. Sub bagian penagihan
      - b. Sub bagian keuangan
    3. Kabag umum
      - a. Sub bagian administrasi / personalia
      - b. Sub bagian pergudangan
  - B. Direktur Teknik yang membawahi
    1. Kabag produksi dan distribusi
      - a. Sub bagian laboratorium
      - b. Sub bagian produksi
      - c. Sub bagian distribusi
    2. Kabag langganan
      - a. Sub bagian pelayanan langganan
      - b. Sub bagian pencacatan meteran
    3. Kabag teknik
      - a. Sub bagian pemeliharaan

#### 4. Kabag perencanaan

##### a. Sub bagian pembangunan

#### C. Cabang

#### D. Unit

#### E. Sub Unit

Adapun uraian tugas, kewajiban dan tanggung jawab masing-masing jabatan dalam struktur organisasi dirinci sebagai berikut :

#### 1. Tugas Badan Pengawas :

Bertanggung jawab mengawasi proses kegiatan yang dilakukan oleh PDAM Tirta Indragiri Tembilahan.

#### 2. Tugas Direktur :

a. Direktur wajib mengadakan rapat pada waktu-waktu tertentu untuk membahas secara menyeluruh penyelenggaraan tugas dengan urusan unit-unit PDAM Tirta Indragiri Tembilahan.

b. Apabila direktur berhalangan untuk menjalankan tugas pekerjaannya, maka Bupati Kepala Daerah Tingkat II Indragiri Hilir dapat menunjuk seseorang penggantinya :

1. Direktur Umum atau Direktur Teknik yang ada

2. Apabila kedua direktur tersebut tidak ada juga maka salah seorang pegawai yang tertua pangkat dan jabatannya serta mampu mewakili tugas Direktur.

#### A. Tugas Direktur Umum



- a. Dalam melaksanakan tugas sebagai Direktur Umum harus bertanggung jawab kepada Direktur Utama
- b. Mengkoordinasikan dan mengendalikan bidang yang dibawahinya yaitu Kabag Pembukuan, Kabag Kas dan Penagihan dan Kabag Umum.
- c. Melaksanakan tugas-tugas lain yang diberikan Direktur Utama.

Dalam melaksanakan tugas-tugasnya Direktur Umum juga dibantu oleh :

1. Tugas Kabag pembukuan

- a. Dalam melaksanakan kabag pembukuan bertanggung jawab kepada Direktur Umum.
- b. Mengkoordinasikan dan mengendalikan kegiatan dibidang sub bagian pembukuan dan sub bagian pengelolaan rekening.
- c. Mengkoordinasikan dan mengendalikan kegiatan dalam membuat laporan keuangan dan mengendalikan uang pendapatan hasil penagihan rekening air dari pelanggan.

2. Tugas Kabag Kas dan Penagihan

- a. Dalam melaksanakan kabag kas dan penagihan bertanggung jawab kepada Direktur Umum.
- b. Mengkoordinasikan dan mengendalikan kegiatan dibidang sub bagian pengihan dan sub bagian keuangan
- c. Mengkoordinasikan dan melaksanakan tugas pengihan rekening air yang terlambat dari pelanggan serta mengatur uang masuk perusahaan yang digunakan untuk kegiatan operasional perusahaan.

### 3. Tugas Kabag Umum

- a. Dalam melaksanakan kabag umum bertanggung jawab kepada Direktur Umum.
- b. Mengkoordinasikan dan mengendalikan kegiatan dibidang sub bagian administrasi dan personalia
- c. Mengkoordinasikan kegiatan-kegiatan bagian administrasi dan personalia yang bekerja dan mengontrol barang yang masuk atau barang yang dalam bagian pergudangan.

### B. Tugas Direktur Teknik

- a. Dalam melaksanakan tugas sebagai Direktur Teknik bertanggung jawab kepada Direktur Utama
- b. Mengkoordinasikan dan mengendalikan bidang yang dibawahinya diantaranya Kabag Produksi dan Distribusi, Kabag Langgan, Kabag Teknik dan Kabag Perencanaan.
- c. Melaksanakan tugas- tugas lain yang diberikan oleh Direktur utama

Tugas Direktur teknik juga dibantu oleh beberapa kepala bagian diantaranya adalah :

#### 1. Kabag Produksi dan Distribusi tugasnya

- a. Dalam menjalankan tugas sebagai kabag produksi dan distribusi bertanggung jawab kepada Direktur Teknik.
- b. Mengkoordinasikan dan mengendalikan kegiatan dibidang sub bagian laboratorium dalam melaksanakan kegiatan-kegiatan pengujian

peralatan teknik dan bahan-bahan kimia, sedangkan sub bagian produksi dan distribusi yaitu melaksanakan kegiatan untuk memproduksi dan mendistribusikan air kepada masyarakat.

2. Tugas Kabag Langganan

- a. Dalam melaksanakan tugasnya kabag langganan bertanggung jawab kepada Direktur Teknik.
- b. Mengkoordinasikan dan mengendalikan kegiatan dibidang sub bagian pelanggan dan sub bagian pencatatan meter.
- c. Mengkoordinasikan kegiatan-kegiatan yang dilakukan oleh sub bagian pelanggan untuk mengetahui keluhan-keluhan yang dirasakan pelanggan, sub bagian pencatatan meter untuk mengecek meteran atau mencatat berapa pengeluaran air yang dipakai oleh pelanggan.

3. Tugas Kabag Teknik

- a. Dalam menjalankan tugas sebagai kabag teknik bertanggung jawab kepada Direktur Teknik
- b. Mengkoordinasikan dan mengendalikan kegiatan dibidang sub bagian pemeliharaan.
- c. Mengkoordinasikan dan mengendalikan pemeliharaan instalasi produksi air permukaan dan sumber air tanah, dan juga pemeliharaan peralatan mesin-mesin yang dibutuhkan.

### C. Cabang

Adalah perwakilan atau perpanjangan tangan dari kantor pusat untuk mengendalikan kegiatan-kegiatan yang ada di kantor cabang dan bertanggung jawab kepada Direktur Utama

### D. Unit

Adalah pembantu cabang dan tetap bertanggung jawab juga kepada Direktur utam

### E. Sub Unit

Adalah juga pembantu unit untuk melakukan kegiatan-kegiatan dan juga bertanggung jawab kepada Direktur.

## C. Aktifitas Perusahaan

### a. Proses Produksi Air Bersih

#### 1. Mutu Air

Untuk keperluan hidup memang setiap hari air harus memenuhi syarat-syarat yang ditentukan, berdasarkan kepentingan kesehatan manusia. Hal yang pokok adalah agar air yang diminum atau dipakai manusia tidak membahayakan manusia. Air minum juga bukan merupakan bahan tempat memenuhi kebutuhan nutrisi manusia, karena itu bukanlah pada tempatnya untuk membubuhi mineral- mineral tertentu kedalam air minum dengan pertimbangan bahwa mineral tersebut dibutuhkan oleh manusia.

Sebaliknya tidak berarti bahwa air minum harus terbatas dari segala macam mineral. Air minum yang kekurangan mineral akan terasa hambar bila diminum. Organisasi kesehatan sedunia ( *World Health Organization* ) telah memberi petunjuk bagi standar mutu air minum. Bagi Negara-negara yang belum mempunyai standar mutu air minum, dianjurkan memakai standar tersebut. Standar mutu air minum meliputi standar-standar :

- a. Fisik
- b. Biologik
- c. Kimiawi
- d. Radioaktif

Untuk Negara-negara maju seperti Eropa dan Amerika, standar mutu air lebih menekankan badan kimiawi. Bagi Negara-negara lain dimana penyakit menular masih banyak, standar yang dipentingkan adalah standar biologik. Untuk Indonesia sudah ditetapkan standar mutu air minum oleh Departemen Kesehatan RI :

1. Standar Fisik meliputi : suhu, warna, bau, rasa dan kekeruhan air
2. Standar Biologik meliputi : kuman-kuman, plastik, kuman-kuman pantogen, dan bakteri golongan coli, Bakteri golongan coli dipakai sebagai kuman penentu adanya pencemaran air oleh tinja. Kuman golongan coli tidak pantogen.
3. Standar Kimiawi meliputi : derajat keasaman ( *ph* ), jumlah zat padat ( *total dissolved solids* ), dan bahan kimia lainnya.

4. Standar Radioaktif meliputi : benda-benda radioaktif yang mungkin terkandung dalam air.

## 2. Pengolahan Air Untuk Diminum

Agar memenuhi syarat-syarat air untuk diminum, air baru yang berasal dari alam harus diolah dulu. Untuk pengolahannya harus diketahui dari jenis air baku yang dipakai seperti tersebut diatas, air permukaan dapat diandalkan kuantitasnya dan banyaknya. Karena itu air permukaan banyak dipakai untuk bahan baku air minum.

Pengolahan air permukaan (sungai, danau dan sebagainya), pada garis besarnya melalui proses-proses sebagai berikut :

1. Pembuangan benda-benda yang terapung, melayang dan mengendap.
2. Pengendapan lumpur :
  - a. Tanpa bantuan koagulan
  - b. Dengan bantuan koagulan
3. Penyaringan : dengan saringan pasir cepat.
4. Disinfeksi : *eklorisasi*
5. Penyimpanan
6. Distribusi

1. Pembuangan benda-benda yang terapung, melayang dan mengendap

Air permukaan yang dipakai (sungai, danau dan sebagainya), sering mengandung benda-benda terapung (tinja, kayu-kayuan, bangkai binatang, dan sebagainya), melayang (kertas, daun-daunan, dan sebagainya), dan mengendap (batu-batuan, pasir dan sebagainya). Benda-benda ini perlu disingkirkan terlebih dahulu agar

tidak mengganggu proses penjemihan air selanjutnya. Untuk maksud ini dapat dipakai saringan ruji. Saringan ruji batang besi yang tersusun seperti ruji jendela. Air dialirkan diruji besi ini. Pada saringan ini benda-benda yang tertahan pada ruji-ruji ini diangkat dan dibuang dengan penggaruk besi berupa cakar. Air yang masih keruh dialirkan kedalam bak pengendapan lumpur.

## 2. Pengendapan Lumpur

Di dalam bak pengendapa lumpur air dialirkan perlahan-lahan. Untuk tujuan ini maka bak dibuat lebar-lebar dan cukup dalam sehingga lumpur sempat mengendap dan air menjadi agak jernih. Bilamana diduga air mengandung kuman terlalu banyak (misalnya pada musim kemarau) sering dilakukan disinfeksi pada tahap ini. Tindakan ini dikenal sebagai chlorinasi awal (*pre-chlorination*).

Untuk mengendapkan lumpur seringkali cara mengalirkan air perlahan-lahan kurang efektif, terutama bila terdapat banyak *colloid* yang melayang-layang dalam air. Di samping *colloid*, tanah liat dan beberapa macam zat warna menjadi air jernih, pemakaian yang sangat diperlukan adalah tawas dan alumunium sulfat.

Proses koagulasi mempunyai tahap-tahap sebagai berikut :

a. Netralisasi pertama

Ion-ion positif Aluminium yang dibubuhkan kedalam air akan menetralkan muatan negatif yang terdapat dalam *colloid* tanah liat halus atau zat warna. Supaya terjadi kontak benar-benar koagulan dan zat-zat pengaruh makanya diperlukan pengadukan air kuat-kuat. Setelah netral maka terbentuklah gumpalan-gumpalan halus yang masih sukar mengendap, karena tawas menimbulkan suasana asam maka gumpalan-gumpalan halus atau disebut juga *floc* masih bermuatan positif.

b. Netralisasi kedua

Gumpalan-gumpalan (*floc*) ini masih menetralkan koloid-koloid yang bermuatan positif, sambil membentuk flok-flok yang lebih besar. Supaya gumpalan-gumpalan dapat saling melekat sesamanya perlu diaduk pelan-pelan saja agar gumpalan tidak pecah lagi.

c. Adsorpsi permukaan

Diantara gumpalan-gumpalan (*floc*) ini terjadi gaya lekat (*adsorpsi*) antara sesamanya sehingga terjadi gumpalan yang lebih besar yang sanggup mengendap. Ketika saling mengendap melekat banyak zat-zat lain.

Bila dilakukan disinfeksi pada tahap ini, kuman ini tidak dapat dicapai oleh disinfektan yang dibubuhkan. Setelah proses koagulasi, air dibiarkan dahulu beberapa



saat atau dialihkan pelan-pelan untuk memberikan *floc-floc* mengendap. Air yang agak jernih masih perlu disaring karena masih terdapat *floc-floc* halus, lumpur halus, dan sebagainya yang melayang-layang.

### 3. Penyaringan

Air selanjutnya disaring dengan memakai saringan pasir cepat. Dalam saringan ini benda-benda yang melayang ditahan secara mekanik oleh pori-pori pasir. Air yang akan disaring akan mengalir dengan sendirinya ke bawah melalui pori-pori di antara butiran-butiran pasir gaya gravitasi. Pada beberapa tempat pengolahan air minum, dipakai juga semacam pompa yang akan mempercepat aliran air melalui pasir saringan cepat ini dilengkapi juga dengan sistem yang memungkinkan mencuci pasir yang sudah kotor. Sistem ini dikenal sebagai *Backwash system*.

### 4. Disinfeksi : Dengan *chlorisasi*

Pembubuhan air dengan chlor merupakan usaha disinfeksi. Air yaitu dengan tujuan agar air bebas dari kuman-kuman patogen. Dengan *chlorisasi* tidak dimaksudkan untuk memperoleh air yang steril (cuci hama). *Chloramines-chloramine* ini masih mempunyai daya disinfeksi juga. *Chloramines-chloramine* ini juga disebut sebagai chlor terikat yang ada (*combined available chlorine*).

### 5. Penyimpanan

Setelah disaring air disimpan dalam reservoir yang besar. Untuk mencegah adanya kuman patogen yang masih hidup dalam air maka air disinfeksi sebelum didistribusikan kepada penduduk.

## 6. Distribusi

Air yang sudah jernih dan aman akan dialirkan melalui pipa-pipa kerumah penduduk. Dalam distribusi ini perlu diperhatikan adanya waktu-waktu dalam sehari di mana pemakaian air memuncak dan menurun. Cuaca yang panas atau dingin akan mempengaruhi fluktuasi pemakaian air. Selama seminggu juga terdapat perbedaan jumlah pemakaian air dari hari kehari. Yang penting dalam distribusi ini adalah memenuhi kebutuhan yang memuncak pada waktu-waktu tertentu. Di Indonesia perlu diperhatikan kondisi-kondisi pipa-pipa yang tua karena banyak terdapat kebocoran-kebocoran pipa akan mengganggu mutu air sudah diolah.

## **BAB IV**

### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

#### **A. Uusur-Unsur Harga Pokok Produksi**

Perusahaan mengelompokan biaya produksinya atas biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya sumber, biaya pengolahan, biaya transmisi dan distribusi, sedangkan biaya tidak langsung terdiri dari biaya pegawai, biaya kantor, biaya hubungan pelanggan, biaya pemeliharaan umum, rupa-rupa biaya umum, biaya sewa, biaya penyusutan instalasi umum dan biaya penyisihan piutang.

Permasalahan yang peneliti temukan adalah perusahaan mencatat unsur biaya produksi langsung sebesar Rp 7,249,671,054.35,- dimana unsur biaya-biaya tersebut terdiri dari: biaya sumber Rp 3,547,974,205.55,- biaya pengolahan Rp 1,478,256,464.73,- dan biaya transmisi dan distribusi Rp 2,223,440,384.07.- Dari ketiga unsur biaya tersebut terdapat unsur biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik, dimana dalam hal ini perusahaan belum melakukan pencatatan secara tepat dan benar sehingga tidak terlihat dengan pasti besarnya jumlah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Sedangkan menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan no 14 harga pokok produksi di kelompokkan berdasarkan tiga unsur yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik. Dapat di lihat pada tabel dibawah ini :

**Tabel IV.1: Laporan Biaya Produksi Langsung per 31 Desember 2008**

<b>Jenis Biaya</b>	<b>Jumlah</b>
<b>Biaya Langsung</b>	
Biaya Instalasi Sumber / Pompa	
-Biaya Pegawai Sumber	157,471,660.00
-Biaya Bahan Bakar	1,881,977,725.00
-Biaya pembangkit Tenaga Listrik PLN	739,541,950.00
-Biaya Pemeliharaan Instalasi	136,543,500.00
-Biaya Penyusutan Instalasi Sumber	632,439,370.55
<b>Jumlah</b>	<b>3,547,974,205.55</b>
<b>Biaya Instalasi Pengolahan</b>	
-Biaya Pegawai Pengolahan	89,628,700.00
-Biaya Bahan Kimia	1,029,464,174.05
-Biaya Pemeliharaan Instalasi	32,431,090.63
-Biaya Penyusutan Instalasi Pengolahan	326,732,500.05
<b>Jumlah</b>	<b>1,478,256,464.73</b>
<b>Biaya Instalasi Transmisi dan Distribusi</b>	
-Biaya Pegawai Transmisi dan Distribusi	119,527,760.00
-Biaya Pemeliharaan Instalasi Transmisi & Distribusi	142,363,500.00
-Biaya Penyusutan Instalasi Transmisi & Distribusi	1,961,549,124.07
<b>Jumlah</b>	<b>2,223,440,384.07</b>
<b>Jumlah Biaya Langsung</b>	<b>7,249,671,054.35</b>

Sumber : PDAM Tirta Indragiri Tembilaha

Dari tabel diatas dapat dilihat bahwa ketiga unsur biaya produksi yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik, tidak terlihat dengan pasti berapa jumlah bahan baku yang dipakai, jumlah tenaga kerja dan jumlah biaya overhead pabrik, Perusahaan tidak melakukan pengelompokan biaya produksi menurut pernyataan standar akuntansi keuangan no 14. Dalam pernyataan standar akuntansi keuangan biaya produksi dapat dikelompokkan menjadi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

Dari hasil penelitian yang dilakukan penulis pada PDAM Tirta Indragiri Tembilahan mengenai biaya-biaya yang telah dikeluarkan dan dihitung oleh perusahaan penulis akan mencoba membahas secara terperinci mengenai unsur-unsur biaya produksi sebagai berikut :

### **1. Biaya Bahan Baku Langsung**

Bahan baku adalah pemakaian dari semua jenis bahan baku yang membentuk bagian atau menyeluruh dari produk jadi. Bahan baku langsung merupakan salah satu faktor produksi yang sangat penting bagi perusahaan terutama sekali bagi perusahaan yang bergerak dalam bidang industri. Oleh sebab itu maka bahan baku langsung haruslah diperhatikan secara khusus baik dari segi pencatatan maupun pengawasan. Bahan baku langsung merupakan bahan yang digunakan untuk produksi yang dapat didepenisikan dengan produk, mudah ditelusuri keproduk dan merupakan biaya yang besar atas produk. Yang merupakan bahan baku pada PDAM Tirta Indragiri Tembilahan ini adalah air dan bahan kimia.

Pada perusahaan industri bahan baku merupakan salah satu diantara unsur-unsur harga pokok produksi yang sangat menentukan sekali, karena tanpa adanya bahan baku perusahaan tidak akan dapat menjalankan aktivitas usahanya. Bahan baku yang dipergunakan oleh perusahaan ini dalam melakukan proses produksi adalah di peroleh melalui pengolahan sendiri.

Kalau diperhatikan laporan keuangan yang disusun oleh PDAM Tirta Indragiri Tembilahan, tidak terlihat dengan jelas berapa jumlah bahan baku yang dipergunakan oleh perusahaan. Bahan baku yang digunakan oleh perusahaan adalah Air, biaya bahan kimia. Air memang merupakan sumber bahan baku tetapi air tidak termasuk kedalam biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan. Berdasarkan keterangan dari pihak perusahaan bahwa perolehan bahan baku dicatat berdasarkan biaya-biaya yang dikorbankan untuk mendapatkan bahan tersebut sehingga siap untuk di olah.

Bahan baku yang digunakan untuk memproduksi air adalah bahan kimia. Bahan kimia merupakan suatu zat yang di gunakan untuk merubah air yang kotor atau yang kurang jernih menjadi lebih jernih lagi melalui beberapa proses. Selama tahun 2008, biaya bahan baku yang digunakan oleh perusahaan berjumlah Rp 1,029,464,174.05,- yang terdiri dari biaya bahan kimia Rp 1,029,464,174.05. Apabila mengacu pada analisa terhadap penggunaan bahan baku, maka maka jurnalnya adalah

*BBB- biaya bahan kimia      Rp 1,029,464,174.05*

*Kas      Rp 1,029,464,174.05*

## **2. Biaya Tenaga Kerja Langsung**

Secara teoritis telah dikemukakan bahwa, yang dimaksud dengan biaya tenaga kerja langsung adalah seluruh balas jasa yang diberikan kepada tenaga kerja yang secara langsung melaksanakan kegiatan proses produksi yang pembayarannya didasarkan pada prestasi jam kerja.

Pada dasarnya biaya tenaga kerja langsung dikelurkan sehubungan dengan tenaga kerja yang berperan dalam menjalankan aktifitas perusahaan. Dalam hubungannya dengan produk tenaga kerja dapat digolongkan atas tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tidak langsung. Tenaga kerja langsung merupakan tenaga yang terlibat langsung dalam proses mengubah bahan baku menjadi produk jadi. Sedangkan tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja yang tidak langsung ikut dalam proses produksi, tetapi turut serta untuk menunjang kelancaran proses produksi tersebut.

Perkiraan biaya tenaga kerja pada perusahaan diklasifikasikan atas biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung. Tenaga kerja langsung pada perusahaan adalah tenaga kerja yang terlibat langsung dalam proses produksi yaitu tenaga kerja yang langsung berhubungan dengan pengolahan air, sedangkan tenaga kerja tidak langsung tidak berkaitan langsung dengan proses produksi tetapi diperlukan untuk menunjang aktifitas proses produksi.

Biaya tenaga kerja langsung yang dikeluarkan oleh perusahaan belum diketahui dengan pasti berapa jumlah biaya tenaga kerja langsung. Peneliti mencoba menganalisa dari laporan biaya produksi langsung yang disajikan pada tabel IV.1 diatas bahwa biaya tenaga kerja langsung adalah berjumlah Rp 366,628,120.00. yang terdiri dari biaya pegawai sumber Rp 157,471,660.00. biaya pegawai pengolahan Rp 89,628,700.00. dan biaya pegawai transmisi dan distribusi Rp 119,527,760.00.

Jurnal biaya tenaga kerja langsung adalah :

<i>Biaya pegawai sumber</i>	<i>Rp 157,471,660.00</i>
<i>Biaya pegawai pengolahan</i>	<i>Rp 89,628,700.00.</i>
<i>Biaya pegawai transmisi dan distribusi</i>	<i>Rp 119,527,760.00</i>
<i>Kas</i>	<i>Rp 366.628,120.00</i>

Menurut hemat penulis, pengolongan biaya tenaga kerja kedalam biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung untuk tujuan perhitungan harga pokok produksi sudah tepat. Dalam pemberian gaji dan upah perusahaan sudah memperhtikan ketentuan dari Depnaker. Perusahaan telah menggunakan tingkat gaji yang sah dan memakai bukti-bukti yang sah sehingga biaya tenaga kerja yang dikeluarkan merupakan biaya tenaga kerja yang seharusnya dibayar

### **3. Biaya Overhead Pabrik**

Biaya overhead pabrik didefenisikan sebagai bahan baku tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung, dan semua biaya pabrik lainnya yang tidak dapat secara nyaman diidentifikasi dengan atau dibebankan langsung ke pemesanan, produk, atau objek biaya lain yang spesifik.

Dalam lapoaran yang dibuat oleh perusahaan, perusahaan tidak mengelompokkan secara jelas mengenai unsur-unsur apa saja yang harus dimasukan sebagai biaya overhead pabrik, dan dapat dilihat pada tabel IV.1 diatas sehingga tidak dapat diketahui dengan pasti berapa jumlah biaya overhead pabrik



yang dikeluarkan oleh perusahaan. Peneliti mencoba menganalisa dan mengelompokkan biaya-biaya apa saja yang termasuk kedalam biaya overhead pabrik. Biaya overhead pabrik yang berjumlah Rp. 5,853,578,760.30 yang terdiri dari, biaya bahan bakar Rp 1,881,977,725.00 biaya pembangkit tenaga listrik ( PLN ) Rp 739,541,950.00, biaya pemeliharaan instalasi Rp 136,543,500.00, biaya penyusutan instalasi sumber Rp 632,439,370.55, biaya pemeliharaan instalasi Rp 32,431,090.63, biaya penyusutan instalasi pengolahan Rp 326,732,500.05, biaya pemeliharaan instalasi transmisi dan distribusi Rp 142,363,500.00, dan biaya penyusutan instalasi transmisi dan distribusi Rp 1,961,549,124.07. Adapun jurnal yang dibuat adalah :

<i>BOP- Biaya bahan bakar</i>	<i>Rp 1,881,977,725.00</i>
<i>BOP- Biaya pembangkit tenaga listrik ( PLN )</i>	<i>Rp 739,541,950.00</i>
<i>BOP- Biaya pemeliharaan instalasi</i>	<i>Rp 136,543,500.00</i>
<i>BOP- Biaya penyusutan instalasi sumber</i>	<i>Rp 632,439,370.55</i>
<i>BOP- Biaya pemeliharaan instalasi</i>	<i>Rp 32,431,090.63</i>
<i>BOP- Biaya penyusutan instalasi pengolahan</i>	<i>Rp 326,732,500.05</i>
<i>BOP- Biaya pemeliharaan instalasi transmisi &amp; distribusi</i>	<i>Rp 142,363,500.00</i>
<i>BOP- Biaya penyusutan instalasi transmisi &amp; distribusi</i>	<i>Rp 1,961,549,124.07</i>
<i>Kas</i>	<i>Rp 5,853,578,760.30</i>

Untuk lebih jelas lagi maka penulis akan melampirkan unsur-unsur biaya produksi tahun 2008 yang sudah klasifikasikan, sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan no 14 adalah :

1. Biaya Bahan Baku Langsung berjumlah sebesar Rp 1,029,464,174.05 yang terdiri dari :

- Biaya bahan kimia Rp 1,029,464,174.05

2. Biaya Tenaga Kerja Langsung berjumlah sebesar Rp 366,628,120.00 terdiri dari :

- Biaya pegawai sumber Rp 157,471,660.00

- Biaya pegawai pengolahan Rp 89,628,700.00.

- Biaya pegawai transmisi dan distribusi Rp 119,527,760.00

3. Biaya Overhead Pabrik berjumlah sebesar Rp 5,853,578,760.30 terdiri dari :

- Biaya bahan bakar Rp 1,881,977,725.00

- Biaya pembangkit tenaga listrik ( PLN ) Rp 739,541,950.00

- Biaya pemeliharaan instalasi Rp 136,543,500.00

- Biaya penyusutan instalasi sumber Rp 632,439,370.55

- Biaya pemeliharaan instalasi Rp 32,431,090.63

- Biaya penyusutan instalasi pengolahan Rp 326,732,500.05

- Biaya pemeliharaan instalasi transmisi & distribusi Rp 142,363,500.00

- Biaya penyusutan instalasi transmisi & distribusi Rp 1,961,549,124.07

Dengan demikian laporan biaya langsung dapat dilihat pada tabel berikut ini :

**Tabel IV .2 : Laporan Biaya Produksi Langsung Per 31 Desember 2008**

<b>Jenis Biaya</b>	<b>Jumlah</b>
<b>Biaya Langsung</b>	
Bahan Baku Langsung	
-Biaya Bahan Kimia	1,029,464,174.05
Jumlah	<b>1,029,464,174.05</b>
Biaya Tenaga Kerja Langsung	
-Biaya Pegawai Sumber	157,471,660.00
-Biaya Pegawai Pengolahan	89,628,700.00
-Biaya Pegawai Transmisi dan Distribusi	119,527,760.00
Jumlah	<b>366,628,120.00</b>
Biaya Overhead Pabrik	
-Biaya Bahan Bakar	1,881,977,725.00
-Biaya Pembangkit Tenaga Listrik	739,541,950.00
-Biaya pemeliharaan instalasi	136,543,500.00
-Biaya penyusutan instalasi sumber	632,439,370.55
-Biaya pemeliharaan instalasi	32,431,090.63
-Biaya penyusutan instalasi pengolahan	326,732,500.05
-Biaya pemeliharaan instalasi transmisi & distribusi	142,363,500.00
-Biaya penyusutan instalasi transmisi & distribusi	1,961,549,124.07
Jumlah	<b>5,853,578,760.30</b>
<b>Jumlah Biaya Langsung</b>	<b>7,249,671,054.35</b>

Sumber : Data Olahan

### **B. Biaya Pegawai**

Di dalam laporan biaya produksi tidak langsung Tahun 2008 oleh perusahaan terdapat biaya pegawai yang berjumlah Rp 1,417,335,382.00, yang mana didalamnya terdapat biaya lembur karyawan sebesar Rp 15,005,800.00, dimana kita ketahui bahwa lembur karyawan merupakan lembur yang dibayarkan kepada karyawan bagian produksi, seharusnya perusahaan mengalokasikan biaya tersebut kedalam biaya tenaga kerja langsung. Hal ini dapat dilihat pada perincian biaya pegawai pada tabel dibawah ini :

Tabel IV.3 : Biaya Pegawai per 31 Desember 2008

NO	KETERANGAN	JUMLAH
1	Gaji pegawai / kontrak / honor	Rp 1.051,571,460.00
2	Lembur karyawan	Rp 15,005,800.00
3	Biaya pengobatan karyawan	Rp 50,972,034.00
4	Bantuan biaya pendidikan karyawan	Rp 13,200,000.00
5	Iuran pensiun karyawan	Rp 36,600,000.00
6	THR karyawan	Rp 117,983,240.00
7	Tunjangan lain-lain	Rp 80,489,848.00
8	Tunjangan penggunaan air karyawan	Rp 51,513,000.00
	<b>Jumlah</b>	<b>Rp 1,417,335,382.00</b>

Sumber : PDAM Tirta Indragiri Tembilaha

Adapun jurnal yang dibuat oleh perusahaan adalah :

<i>BUAD- Gaji pegawai / kontrak / honor</i>	<i>Rp 1.051,571,460.00</i>
<i>BUAD -Lembur karyawan</i>	<i>Rp 15,005,800.00</i>
<i>BUAD - Biaya pengobatan karyawan</i>	<i>Rp 50,972,034.00</i>
<i>BUAD - Bantuan biaya pendidikan karyawan</i>	<i>Rp 13,200,000.00</i>
<i>BUAD - Iuran pensiun karyawan</i>	<i>Rp 36,600,000.00</i>
<i>BUAD - THR karyawan</i>	<i>Rp 117.938,240.00</i>
<i>BUAD - Tunjangan lain-lain</i>	<i>Rp 80,489,848.00</i>
<i>BUAD - Tunjangan penggunaan air karyawan</i>	<i>Rp 51,513,000.00</i>
<i>Kas</i>	<i>Rp 1,417,335,382.00</i>

Dari analisa yang peneliti lakukan tersebut pada Perusahaan, bahwa lembur karyawan merupakan lembur karyawan bagian produksi. Kesalahan pembebanan biaya lembur karyawan yang disajikan dalam biaya tidak langsung mengakibatkan jumlah biaya tidak langsung menjadi lebih tinggi, dimana kita ketahui bahwa lembur karyawan termasuk kedalam biaya tenaga kerja langsung. Dalam PSAK No 14 Tahun 2007 bahwa biaya konversi persediaan meliputi biaya yang secara langsung terkait dengan unit produksi, misalnya tenaga kerja langsung. Seharusnya biaya lembur karyawan dibebankan kepada biaya usaha langsung. Jurnal yang harus dibuat adalah :

<i>BTL- Biaya lembur karyawan</i>	<i>Rp 15,005,800.00</i>
<i>Kas</i>	<i>Rp 15,005.800.00</i>

Dilihat dari pencatatan yang dilakukan oleh perusahaan, maka perlu dilakukan jurnal koreksi sebagai berikut :

<i>BTL – Biaya lembur karyawan</i>	<i>Rp 15,005,800.00</i>
<i>Biaya Umum dan Administrasi</i>	<i>Rp 15,005,800.00</i>

Dari jurnal koreksi diatas, ada peningkatan jumlah biaya tenaga kerja langsung yang semula hanya berjumlah Rp 366,628,120.00 menjadi Rp 381,633,920.00 ( Biaya tenaga kerja langsung Rp 366,628,120.00 + Biaya lembur karyawan Rp 15,005,800.00 ).

### C. Laporan Harga Pokok Produksi

Laporan harga pokok produksi atau disebut juga dengan laporan biaya produksi merupakan sarana dalam menyajikan jumlah biaya yang diakumulasikan dan juga merupakan sumber informasi guna menyiapkan ayat jurnal ikhtisar yang mencatat aktivitas dalam perkiraan biaya berhubungan dengan pengawasan terhadap biaya produksi. Laporan harga pokok produksi merupakan suatu laporan yang mengikhtisarkan kegiatan produksi perusahaan untuk satu periode dan memperlihatkan unit equivalen, total biaya dan biaya unit dari barang dalam proses akhir.

Pada laporan harga pokok produksi Perusahaan, secara umum laporan harga pokok produksi yang disajikan oleh perusahaan tidak sesuai dengan pernyataan standar akuntansi keuangan no 14. Dalam laporan harga pokok produksi yang disajikan oleh perusahaan, perusahaan tidak melakukan pemisahan unsur-unsur biaya, antara lain biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik, sehingga dari ketiga unsur biaya tersebut belum diketahui berapa jumlah biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan.

Demikian juga pada laporan biaya tidak langsung perusahaan, perusahaan mengalokasikan biaya pegawai dimana dalam laporan biaya pegawai perusahaan belum melakukan pemisahan biaya baik itu biaya pegawai langsung (biaya tenaga kerja langsung) dan biaya pegawai tidak langsung (biaya tenaga kerja tidak langsung). Hal ini mengakibatkan laporan harga pokok produksi menjadi tidak akurat dan tidak bisa dijadikan sebagai bahan pengambilan keputusan oleh pihak manajemen.

Adapun jumlah laporan harga pokok produksi menurut perusahaan yang berjumlah Rp 9,325,721,651.95 sedangkan setelah dianalisa oleh penulis jumlah biaya produksinya tidak mengalami perbedaan yaitu berjumlah Rp 9,325,721,651.95. Adapun perbedaan laporan biaya produksi yang dibuat oleh perusahaan dengan laporan biaya produksi yang penulis analisa oleh penulis yaitu terletak pada pengklasifikasian biaya, dimana dalam hal ini perusahaan belum melakukan pencatatan secara tepat dan benar sehingga tidak terlihat dengan pasti jumlah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

Untuk lebih jelasnya berikut ini disajikan perbandingan laporan biaya produksi yang dibuat oleh perusahaan dengan yang sudah penulis koreksi

**Tabel IV.4: Laporan Biaya Produksi Menurut Perusahaan Per 31 Desember 2008**

JENIS BIAYA	JUMLAH
<b>BIAYA LANGSUNG USAHA</b>	
Biaya Sumber	3,547,974,205.55
Biaya Pengolahan	1,478,256,464.73
Biaya Transmisi dan Distribusi	2,223,440,384.07
<b>Jumlah Biaya Langsung Usaha</b>	<b>7,249,671,054.35</b>
<b>BIAYA TIDAK LANGSUNG</b>	
Biaya Pegawai	1,417,335,382.00
Biaya Kantor	185,764,380.00
Biaya Hubungan langganan	6,679,500.00
Biaya Pemeliharaan umum	27,234,110.00
Rupa-rupa Biaya Umum	322,036,463.00
Biaya Sewa	14,244,179.67
Biaya Penyusutan Instalasi Umum	22,640,553.43
Biaya Penyisihan Piutang	80,116,029.50
<b>Jumlah Biaya Tidak Langsung</b>	<b><u>2,076,050,597.60</u></b>
<b>Jumlah Biaya Produksi</b>	<b><u>9,325,721,651.95</u></b>

Sumber : PDAM Tirta Indragiri Tembilaha

**Tabel IV.5: Laporan Biaya Produksi Menurut Hasil Analisa Per 31 Desember 2008**

<b>JENIS BIAYA</b>	<b>JUMLAH</b>
<b>BIAYA LANGSUNG USAHA</b>	
Biaya Bahan Baku	1,029,464,174.05
Biaya Tenaga kerja langsung	381,633,920.00
<b>Jumlah biaya langsung usaha</b>	<b>1,411,098,094.05</b>
<b>BIAYA TIDAK LANGSUNG USAHA</b>	
Biaya Bahan Bakar	1,881,977,725.00
Biaya Pembangkit Tenaga listrik ( PLN )	739,541,950.00
Biaya Pemeliharaan Instalasi	136,543,500.00
Biaya Penyusutan Instalasi Sumber	632,439,370.55
Biaya Pemeliharaan Instalasi	32,431,090.63
Biaya Penyusutan Instalasi Pengolahan	326,732,500.05
Biaya Pemeliharaan Instalasi Transmisi & Distribusi	142,363,500.00
Biaya Penyusutan Instalasi Transmisi & Distribusi	1,961,549,124.07
Biaya Umum dan Administrasi	2,061,044,797.60
<b>Jumlah Biaya Tidak Langsung Usaha</b>	<b>7,914,623,557.90</b>
<b>Jumlah biaya produksi</b>	<b>9,325,721,651.95</b>

Sumber : Data Olahan

Dengan demikian, perusahaan seharusnya melengkapi kembali biaya-biaya tersebut sesuai dengan SAK

Dibawah ini penulis mencoba untuk membuat laporan harga pokok produksi untuk PDAM Tirta Indragiri Tembilahan yang sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan dapat dilihat pada tabel IV.6 :



**Tabel IV.6**  
**Pemerintahan Kabupaten Indragiri Hilir**  
**PDAM Tirta Indragiri Tembilahan**  
**Laporan Harga Pokok Produksi**  
**Per 31 Desember 2008**

<b>JENIS BIAYA</b>	<b>JUMLAH</b>
<b>PENDAPATAN USAHA</b>	
Penjualan Air	6,455,639,400.00
Pendapatan non Air	606,433,600.00
<b>Jumlah pendapatan usaha</b>	<b>7,062,073,000.00</b>
<b>BIAYA LANGSUNG USAHA</b>	
Biaya Bahan Baku	1,029,464,174.05
Biaya Tenaga Kerja Langsung	381,633,920.00
<b>Jumlah biaya langsung usaha</b>	<b>1,411,098,094.05</b>
<b>BIAYA TIDAK LANGSUNG USAHA</b>	
Biaya Bahan Bakar	1,881,977,725.00
Biaya Pembangkit Tenaga Listrik (PLN)	739,541,950.00
Biaya Pemeliharaan Instalasi	136,543,500.00
Biaya Penyusutan Instalasi Sumber	632,439,370.55
Biaya Pemeliharaan Instalasi	32,431,090.63
Biaya Penyusutan Instalasi Pengolahan	326,732,500.05
Biaya Pemeliharaan Instalasi Transmisi & Distribusi	142,363,500.00
Biaya Penyusutan Instalasi Transmisi & Distribusi	1,961,549,124.07
Biaya Umum dan Administrasi	2,061,044,797.60
<b>Jumlah biaya tidak langsung usaha</b>	<b>7,914,623,557.90</b>
<b>Jumlah Biaya Produksi</b>	<b>9,325,721,651.95</b>

Sumber : Data Olahan

## **BAB V**

### **KESIMPULAN DAN SARAN**

#### **A. Kesimpulan**

1. Dalam laporan harga pokok produksi, perusahaan belum melakukan pengklasifikasian biaya secara tepat benar dan tidak terlihat dengan pasti unsur-unsur biaya produksinya sehingga tidak sesuai dengan PSAK No 14.
2. Dalam laporan biaya langsung perusahaan tidak mengelompokkan unsur-unsur biaya produksi antara lain biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik, dari ketiga unsur biaya tersebut tidak diketahui dengan pasti berapa jumlahnya.
3. Dalam laporan biaya produksi tidak langsung, perusahaan tidak mengalokasikan biaya lembur karyawan ke dalam biaya langsung (biaya tenaga kerja langsung), dimana dalam hal ini biaya lembur karyawan merupakan lembur yang dibayarkan perusahaan kepada karyawan bagian produksi sehingga mengakibatkan jumlah biaya tidak langsung menjadi lebih tinggi dari seharusnya.

#### **B. Saran-saran**

1. Dalam membuat laporan harga pokok produksi, sebaiknya perusahaan harus memperhatikan unsur-unsur biaya produksi yang telah ditetapkan oleh pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No 14 antara lain biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

2. Sebaiknya perusahaan menentukan setiap biaya produksi untuk tiap-tiap tahap proses produksi, agar dapat diketahui dengan benar biaya sesungguhnya terjadi.
3. Seharusnya perusahaan mengalokasikan biaya lembur karyawan kedalam biaya langsung ( biaya tenaga kerja langsung ) karna biaya tersebut merupakan biaya lembur yang dibayarkan kepada karyawan bagian produksi.

## DAFTAR PUSTAKA

- Blocher, Edward J; Kung. H Chen; Thomas W. Lin, 2001, *Manajemen Biaya*, Penerjemah A. Susty Ambariani, Buku Dua, Penerbit Salemba Jakarta
- Carter, William k & Milton F Usry, 2004, *Akuntansi Biaya*, Edisi Ketiga Belas, Buku 1, Salemba Empat, Jakarta.
- \_\_\_\_\_, 2006, *Cost Accounting (akuntansi biaya)*, Buku 1, Edisi 13, Salemba Empat, Jakarta.
- Hansen R, Don Mower, M Maryanne, 2004, *Management Accounting*, Edisi Ke Tujuh, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Hariadi, Bambang, 2002. *Akuntansi Manajemen (Suatu Sudut Pandang)*, BPFE, Yogyakarta.
- Hornigren T Charles, Datar M Srikant, 2007, *Akuntansi biaya*, buku 1, Edisi Erlangga Jakarta
- Kholmi, Masiyah, Yuningsih, 2004, *Akuntansi Biaya*, Universitas Muhammadiyah Malang.
- Matz, Adolph, Milton F. Usry, Lawrence H. Hammer, 1998, *Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian*, Terjemahan Herman Wibiwo dan Al Fonsius Sirait, edisi Kesepuluh, Penerbit Erlangga, Jakarta.
- Mulyadi, 2000, *Akuntansi Biaya*, Edisi 5 Aditya Media, Yogyakarta.
- \_\_\_\_\_, 1998, *Akuntansi Manajemen*, Edisi 2, Aditya Media, Yogyakarta.
- Munandar, M. 2001, *Budgeting, (Perencanaan Kerja. Pengkoordinasian Kerja, Pengawasan Kerja)*, BPFE, Yogyakarta.
- Niswonger Rollin C Warren Carl S dan Reeve James M, 2000, *Prinsip-Prinsip Akuntansi*, Penerbit Erlangga, Jakarta.
- Rayburn, Letricia, Gayle, 1999, *Akuntansi Biaya Dengan Menggunakan Pendekatan Manajemen Biaya*, Diterjemahkan oleh Suyarto, Edisi Keenam Jilid 1, Erlangga Jakarta.
- Samryn L,M, 2001, *Akuntansi Manajemen Suatu Pengantar*, Edisi Pertama, Buku Satu, Penerbit PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.

Simamora, Henry, 1999, *Akuntansi Manajemen*, Edisi Pertama, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.

Sunarto, SE, MM, 2003, *Akuntansi Biaya*, Amus Yogyakarta, Jakarta.

Supriyono, R, A, 1998, *Akuntansi Biaya, Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok*. Buku 1, Edisi Kedua, BPFE, Yogyakarta.

Sulastiningsih, Zulkifli, 1999, *Akuntansi Biaya*, UPPAMP YKPN, Yogyakarta.

Stice, Earlo K, James D, Stice, K. Fred Skousen, 2004, *Intermediate Accounting*. Buku 1, Edisi ke-15, Salemba Empat, Jakarta.